

**Ontwerp van decreet houdende bepalingen tot verdere regeling van de invordering van niet-fiscale schuldvorderingen voor de Vlaamse Gemeenschap en voor het Vlaamse Gewest en de instellingen die eronder ressorteren, diverse fiscale bepalingen, en de overname van de dienst van de belasting op spelen en weddenschappen, de automatische ontspanningstoestellen en de openingsbelasting op slijterijen van gegiste dranken.**

**MEMORIE VAN TOELICHTING**

**A. Algemene toelichting**

Met dit decreet worden enkele wijzigingen aangebracht in het decreet van 22 februari 1995 tot regeling van de invordering van niet-fiscale schuldvorderingen voor de Vlaamse Gemeenschap en de instellingen die eronder ressorteren en in het decreet van het decreet van 22 februari 1995 tot regeling van de invordering van niet-fiscale schuldvorderingen voor het Vlaamse Gewest en de instellingen die eronder ressorteren, meer bepaald:

- de creatie van de vereiste rechtsgrond voor de regeling van de onrechtstreekse vervolgingen van de administratieve geldboeten en van de invorderingskosten, gevolg gevend aan diverse adviezen van de Raad van State;
- de creatie van de vereiste rechtsgrond voor het gebruik van het identificatienummer van de Kruispuntbank van Ondernemingen, het rijksregisternummer en het identificatienummer van de Kruispuntbank van de sociale zekerheid, eveneens op advies van de Raad van State;
- De invoering van het meer generieke begrip "personeelslid" i.p.v. "ambtenaar".

Dit decreet voorziet daarnaast in wijzigingen aan de Vlaamse Codex Fiscaliteit van 13 december 2013 (VCF), meer bepaald:

- enkele technische rechtzettingen aan de jaarlijkse verkeersbelasting en de belasting op de inverkeerstelling (art. 8, 2<sup>o</sup>, art. 9, art. 10, art. 11 en art. 12);
- diverse wijzigingen aan de erfbelasting en aan de schenkbelasting en het verkooprecht;
  - . de invoering van een definitie van bouwgrond voor de erf- en schenkbelasting (art. 8, 3<sup>o</sup>);
  - . het voorzien van de belastingplichtige bij het geval van een onbeheerde nalatenschap (art. 13);
  - . de uitsluiting van verrekenbedingen uit het passief van de nalatenschap (art. 14 en 15);
  - . de schrapping van de verwerpingregel (art. 16);
  - . de schrapping van een overbodige zinsnede in artikel 2.8.3.0.3, §1, eerste lid, VCF (art. 17);
  - . diverse wijzigingen aan art. 2.8.4.3.1 VCF, m.n. (art. 18):
    - de toevoeging dat de schenker die zich het vruchtgebruik heeft voorbehouden de vereiste renovatiewerken kan laten uitvoeren,
    - de toevoeging dat de werken dienen te gebeuren aan het geschonken onroerend goed;
    - de invoeging dat noch de schenker, noch de begiftigde in de huurovereenkomst in paragraaf 2 als huurder kan optreden;
    - de invoeging van een termijn voor de melding van de beëindiging van de huurovereenkomst bij de bevoegde entiteit van de Vlaamse administratie;
  - . een rechtzetting aan artikel 2.8.4.4.1 VCF wat de verwijzing naar de verplichting van artikel 3.12.3.0.1, §1, 5<sup>o</sup>, VCF betreft (art. 19);

- . de schrapping van de sociale correctie van artikel 2.10.3.0.2 VCF aangezien deze overgangsbepaling niet meer wordt toegepast (art. 21);
- . de invoering van een betaaltermijn van 2 maanden vanaf de verzenddatum vermeld op het aanslagbiljet voor de vermelde aanvullende rechten (art. 24);
- een rechtzetting i.v.m. de heffing van ongeschikte en onbewoonbare woningen (art. 25);
- een verduidelijking van de berekening van moratoriuminteressen (art. 26);
- de schrapping van de hoofdelijke gehoudenheid bij de invordering van sommige aanvullende rechten (art. 27);
- de hoofdelijke gehoudenheid voor de aanvullende rechten en belastingverhogingen van personen die de overtreding van veinzing of prijsbewimpeling hebben begaan (art. 28 en 30);
- de invoering van de mogelijkheid van schatting van onroerende goederen door een schatter-expert (art. 8, 1<sup>o</sup>, art. 22 en art. 23);
- de actualisering van verwijzingen naar andere wetgeving (art. 20 en 29).

Tenslotte wordt eveneens een bepaling voorzien voor de overname van de dienst van de belasting op spelen en weddenschappen, de automatische ontspanningstoestellen en de openingsbelasting op de slijterijen van gegiste dranken (art. 31).

## **B. Toelichting bij de artikelen**

### Hoofdstuk 1. Algemeen

#### Artikel 1

Dit artikel behoeft geen verdere toelichting.

Hoofdstukken 2 en 3. Wijziging van het decreet van 22 februari 1995 tot regeling van de invordering van niet-fiscale schuldvorderingen voor de Vlaamse Gemeenschap/het Vlaamse Gewest en de instellingen die eronder ressorteren

#### Artikelen 2 tot en met 7

Het decreet van 22 februari 1995 tot regeling van de invordering van niet-fiscale schuldvorderingen voor de Vlaamse Gemeenschap en de instellingen die eronder ressorteren (hierna "decreet CIC Vlaamse Gemeenschap") en het decreet van 22 februari 1995 tot regeling van de invordering van niet-fiscale schuldvorderingen voor het Vlaamse Gewest en de instellingen die eronder ressorteren (hierna "decreet CIC Vlaamse Gewest") dienen te worden aangevuld met een verwijzing naar de invordering van administratieve geldboeten om mogelijke betwisting te vermijden rond de vraag of deze al dan niet onder het begrip onbetwiste en opeisbare niet-fiscale schuldvordering vallen. De Raad van State had immers in het verleden hierover een opmerking gemaakt (advies 49.225/1 van 24 februari 2011).

In het advies van de Raad van State van 2 maart 2017 (advies 60.915/3), waarbij er tevens een verwijzing wordt gemaakt naar het advies van 24 februari 2011, wordt vermeld dat er in het ontwerp van besluit van de Vlaamse Regering houdende wijziging van diverse besluiten, wat betreft de heffing ongeschikte en onbewoonbare woningen, het vereenvoudigd fiscaal derdenbeslag en de invordering van niet-fiscale schuldvorderingen, voor de regeling van de onrechtstreekse vervolgingen van de administratieve geldboeten en van de

invorderingskosten geen rechtsgrond voorhanden is. Dit in tegenstelling tot de onbetwiste en opeisbare niet-fiscale schuldvorderingen, waarvoor de rechtsgrond terug te vinden is in artikel 2, vijfde lid, van het decreet CIC Vlaamse Gemeenschap en in artikel 2, vijfde lid, van het decreet CIC Vlaamse Gewest.

Ingevolge de opmerkingen van de Raad van State wordt de rechtsgrond in het decreet CIC Vlaamse Gemeenschap en het decreet CIC Vlaamse Gewest uitgebreid tot de administratieve geldboeten en de toebehoren (artikel 3, 2° en 3°, artikel 4, 2°, artikel 6, 2° en 3°, en artikel 7, 2°, van het ontwerp van decreet). Er wordt voor geopteerd om de term 'toebehoren' i.p.v. 'invorderingskosten' te gebruiken zodat het personeelslid van de Vlaamse Belastingdienst het volledige bedrag dat de schuldenaar verschuldigd is aan de entiteit, die beroep doet op de Centrale Invorderingscel, en aan de Vlaamse Belastingdienst kan invorderen. In het decreet CIC Vlaamse Gemeenschap en het decreet CIC Vlaamse Gewest wordt een definitie van het begrip "toebehoren" voorzien (artikel 2 en 5 van het ontwerp van decreet).

De Raad van State geeft in het advies van 2 maart 2017 ook aan dat het onduidelijk is wat de rechtsgrond is om het gebruik van het identificatienummer van de Kruispuntbank van Ondernemingen, het rijksregisternummer en het identificatienummer van de Kruispuntbank van de sociale zekerheid bij het toepassen van de onrechtstreekse vervolgingen van de onbetwiste en opeisbare niet-fiscale schuldvorderingen via een besluit van de Vlaamse Regering te regelen. Het gebruik van het identificatienummer heeft louter als doel om te identificeren. Daarom wordt een rechtsgrond voor het gebruik van het identificatienummer voorzien in dit ontwerp van decreet (artikel 3, 5° en artikel 6, 5°).

Het woord "ambtenaar" en "ambtenaren" wordt respectievelijk vervangen door het woord "personeelslid" en "personeelsleden" (artikel 3, 1° en 4°, artikel 4, 1° en 3°, artikel 6, 1° en 4°, en artikel 7, 1° en 3°, van het ontwerp van decreet).

#### Hoofdstuk 4. Wijzigingen aan de Vlaamse Codex Fiscaliteit van 13 december 2013.

##### Artikel 8

1° Dit punt voegt een definitie van het begrip 'schatteur-expert' toe aan de begrippenlijst van de Vlaamse Codex Fiscaliteit (zie verder ook de toelichting bij artikel 22 en 23). De schatteur-expert wordt gedefinieerd als een natuurlijk persoon die beroepsmatig schattingen en waarderingen van onroerende goederen uitvoert en daartoe beschikt over de beroepskwalificatie, vermeld in artikel 3.3.1.0.9/1, §2, 2°.

Gelet op de draagwijdte van de schattingen en op het in principe bindend karakter ervan wordt de nodige expertise van de schatters vereist. In eerste instantie moet het gaan om iemand die beroepsmatig, en bijgevolg met een zekere frequentie, dergelijke schattingen uitvoert. Het is niet de bedoeling om a priori bepaalde beroepsgroepen aan te duiden of te weigeren, maar te vervangen door een beoordeling in feite.

In veel gevallen worden door de koppeling met het beroepsmatig karakter impliciet wel de regels eigen aan het uitgeoefende beroep mee van toepassing op de schattingen in het kader van nalatenschappen, zoals wettelijke kaders ter bescherming van het beroep, een eventuele deontologische code, toezicht- en tuchtmaatregelen, ...

Uit de definitie blijkt eveneens dat het enkel de schatteur-expert in persoon zelf is die de schattingsverslagen kan ondertekenen en dus niet eventuele

personeelsleden die door hem worden tewerkgesteld, als het beroep uitgeoefend wordt onder de vorm van bijvoorbeeld een vennootschap.

Wat betreft de bemerking van de Raad van State in randnummer 3 van het advies 62.071/3 van 28 september 2017 dient gesteld te worden dat er geen strengere eisen gelden voor buitenlandse schatters-experten waardoor het vrij verkeer van diensten binnen de Europese Unie gewaarborgd wordt.

De gestelde voorwaarden om te kunnen toetreden tot de lijst van schatters-experten zijn geenszins discriminatoir t.o.v. buitenlandse geïnteresseerden, zijn duidelijk gerechtvaardigd vanuit het algemeen belang (nl. het bekomen van kwalitatieve en onderbouwde expertise-verslagen, waarvan de waardebepaling van het onroerend goed een bindend karakter verkrijgt in het kader van de aangifte van nalatenschap), zijn duidelijk en ondubbelzinnig en vooraf bekend gemaakt (door publicatie in het Belgisch Staatsblad).

De voorwaarden van de richtlijn 2006/123/EG van het Europees Parlement en de Raad van 12 december 2006 betreffende diensten op de interne markt worden bijgevolg niet miskend.

2° Dit punt betreft een technische aanpassing. Zie de toelichting bij artikel 9, 10, 11 en 12.

3° Op diverse plaatsen in de Vlaamse Codex Fiscaliteit (VCF) is er sprake van een "onroerend goed hoofdzakelijk aangewend of bestemd voor bewoning". Dit is echter in VCF niet voor elke belasting waar het begrip wordt vermeld gedefinieerd. In artikel 2.9.3.0.2 (abattement) wordt uitdrukkelijk vermeld dat een bouwgrond beschouwd wordt als een onroerend goed dat geheel of gedeeltelijk tot bewoning is bestemd. Bij decreet van 17 juli 2015 werd voor hoofdstuk 9 (koopbelasting) in artikel 1.1.0.0.2 een definitie van bouwgrond voorzien.

Bij de erfbelasting of de schenkbelasting wordt een "onroerend goed hoofdzakelijk aangewend of bestemd voor bewoning" niet verder gedefinieerd. Dit is bijvoorbeeld bij de schenking van een familiale onderneming (art. 2.8.6.0.3, §1, 1°) het geval. In de omzendbrief VLABEL 2015/2 (Omsendbrief betreffende de interpretatie van de regelgeving met betrekking tot de overdracht van familiale ondernemingen en vennootschappen) staat dat een bouwgrond uitgesloten is van de vrijstelling.

Het is aangewezen om voor de hoofdstukken 7 en 8, van Titel 2, het gebrek aan definitie regelgevend recht te zetten door bouwgrond te definiëren als een onroerend goed bestemd tot bewoning.

De in te voeren definitie voor bouwgrond zal geen impact hebben op de werking van de artikelen 2.8.4.2.1 tot en met 2.8.4.2.3 VCF. In deze artikelen is er immers geen sprake van "bouwgrond" maar van "percelen grond die volgens de stedenbouwkundige voorschriften bestemd zijn voor woningbouw". Voor de vermelde artikelen geldt aldus een strengere definitie.

Artikel 9, 10, 11 en 12

Het betreft een technische aanpassing. In de Europese Tolrichtlijn (Richtlijn 1999/62/EG van het Europees Parlement en de Raad van 17 juni 1999 betreffende het in rekening brengen van het gebruik van bepaalde infrastructuurvoorzieningen aan zware vrachtoertuigen, zoals gewijzigd door de Richtlijn 2006/38/EG van het Europees Parlement en de Raad van 17 mei 2006 en Richtlijn 2011/76/EU van het Europees Parlement en de Raad van 27 september 2011) wordt niet langer gesproken van de maximaal toegelaten massa (MTM) maar van maximaal toegestane totaalgewicht (MTT). De nieuwe terminologie, die inhoudelijk geen

wijziging inhoudt, werd in de Vlaamse Codex Fiscaliteit overgenomen voor wat betreft de kilometerheffing (art. 1.1.0.0.2, vijfde lid, 6° en Titel II, Hoofdstuk 4 VCF) alsook voor wat betreft de nieuwe tarieven voor de motorvoertuigen of de samengestelde voertuigen, bestemd voor het vervoer van goederen, waarvan het maximaal toegestane totaalgewicht 3,5 ton overschrijdt (art. 2.2.4.0.1, §6, VCF). Teneinde doorheen de codex een uniforme terminologie te hanteren wordt de term MTM/maximaal toegelaten massa telkens vervangen door de term MTT/maximaal toegestane totaalgewicht waar dit nog niet eerder is gebeurd.

### Artikel 13

De belastingplichtigen in de erfbelasting worden opgesomd in het artikel 2.7.2.0.1 van de Vlaamse Codex Fiscaliteit: De belastingplichtige is degene die erfgenaam, legataris of beghiftige is.

Deze bepaling biedt echter geen onmiddellijk en direct antwoord op de vraag wie de belastingplichtige is bij een onbeheerde nalatenschap.

Voor een onbeheerde nalatenschap wordt een curator aangesteld. Alhoewel de curator bepaalde beheersverplichtingen heeft inzake de nalatenschap (zoals het indienen van een aangifte van nalatenschap en het betalen van de erfbelasting, maar dan beperkt tot het beschikbaar actief van de nalatenschap), is hij niet persoonlijk gehouden tot de erfbelasting. Tevens fungeert hij als een aanspreekpunt voor de Vlaamse Belastingdienst en betekeningen kunnen rechtsgeldig aan zijn adres gebeuren. Maar dit gegeven maakt de curator nog niet tot belastingplichtige.

Om hierover duidelijkheid te creëren wordt in het vermelde artikel 2.7.2.0.1 ook de onbeheerde nalatenschap opgenomen in de opsomming van de belastingplichtigen. Zo is meteen duidelijk dat bij een onbeheerde nalatenschap niet de curator maar wel de onbeheerde nalatenschap zelf belastingplichtige is.

### Artikel 14 en 15

Met het decreet houdende bepalingen tot begeleiding van de aanpassing van de begroting 2015 heeft de Vlaamse Regering duidelijkheid gecreëerd over de techniek van de zogenaamde sterfhuisclausule.

Door het schrappen van de voorwaarde van overleving in het artikel 2.7.1.0.4 van de Vlaamse Codex Fiscaliteit, is inmiddels duidelijk geworden dat wat boven de helft in het gemeenschappelijk vermogen door de langstlevende echtgenoot of echtgenote wordt verkregen, aan erfbelasting wordt onderworpen. Dit principe is sedert 1 juli 2015 van toepassing.

Ook voor echtgenoten die gehuwd zijn onder het stelsel van scheiding van goederen bestaan min of meer vergelijkbare bedingen die tot gevolg hebben dat de belastbare heffingsgrondslag van de erfbelasting lastens de langstlevende echtgenoot of echtgenote kan worden herleid. Die bedingen creëren schulden en schuldvorderingen die belangrijke gevolgen hebben voor de erfbelasting. Deze bedingen hebben reeds aanleiding gegeven tot tal van aanslepende geschillen, met langdurige rechtsonzekerheid voor de belastingplichtigen en voor de overheid tot gevolg.

Net zoals de Vlaamse Regering duidelijkheid heeft gecreëerd voor de zogenaamde sterfhuisclausule zal dit nu ook gebeuren voor deze zogenaamde finale verrekenbedingen enerzijds en verblijvingsbedingen of keuzebedingen met last anderzijds.

Kort beschreven hebben deze twee categorieën van clauses de volgende effecten:

- met een finaal verrekenbeding bij echtgenoten gehuwd onder een stelsel van scheiding van goederen wordt er bij het overlijden van de eerste echtgenoot een schuld gecreëerd lastens de nalatenschap in het voordeel van de langstlevende. Dit verrekenbeding wordt door de rechtspraak gekwalificeerd als een huwelijksvoordeel dat bij gebreke aan uitdrukkelijke decretale bepaling niet belastbaar is met erfbelasting in hoofde van de langstlevende. Bovendien is deze vordering als aanvaardbaar passief in de nalatenschap van de eerststervende te beschouwen. Het gevolg hiervan is dat de erfbelasting zelfs tot nul kan worden herleid;
- met een verblijvingsbeding of keuzebeding met last bij echtgenoten gehuwd onder een stelsel van gemeenschap wordt er omgekeerd bij het overlijden van de eerste echtgenoot een schuldvordering in het voordeel van de nalatenschap en lastens de langstlevende gecreëerd die pas opeisbaar wordt bij het overlijden van deze tweede echtgenoot. Ook deze bedingen hebben een belangrijke impact op de erfbelasting. Bij het eerste overlijden is enkel een roerende schuldvordering van de nalatenschap op de langstlevende belastbaar, terwijl de schuld lastens de langstlevende aanvaardbaar is als passief in de nalatenschap van deze langstlevende.

Hoewel de erfbelasting met deze clauses aanzienlijk kan worden gematigd of zelfs tot nul kan worden herleid, gaat het economisch gezien over vaak belangrijke verkrijgingen en vermogensverschuivingen. Vanuit billijkheidsoverwegingen enerzijds en vanuit de bekommernis voor rechtszekerheid anderzijds wil de Vlaamse Regering ook hierover duidelijkheid creëren. Deze duidelijkheid kan worden bereikt door te voorzien dat dergelijke schulden voor de erfbelasting niet langer aanvaardbaar zijn als passief van een nalatenschap. Het artikel 2.7.3.4.1, eerste lid, 1<sup>o</sup>, wordt in die zin aangepast.

Om fiscaal consequent te blijven is uiteraard vereist dat de in de nalatenschap van de ene echtgenoot geweerde schuld evenmin in aanmerking wordt genomen als een schuldvordering, die belastbaar is als actiefbestanddeel in de nalatenschap van de andere echtgenoot. Dit wordt opgevangen door de bepaling van het nieuwe artikel 2.7.3.2.14.

In beide gevallen is door de toepassing van de ontworpen bepalingen de schuldvordering niet aan te geven in het actief van de nalatenschap van de ene partner (al naargelang het geval de eerste of de laatste overledene), en in beide gevallen is de schuld evenmin aanvaardbaar als passief in de nalatenschap van de andere partner (al naargelang het geval dan de laatste of de eerste overledene).

De Raad van State verwijst in het advies nummer 62.071/3 van 28 september 2017 onder randnummer 4 naar de nota aan de Vlaamse Regering waarin vermeld wordt dat de waarachtigheid van deze schulden en schuldvorderingen niet in alle situaties duidelijk blijkt. De Raad geeft vervolgens aan dat een verantwoording dient te worden gegeven voor het gelijk behandelen van twee situaties, met name de situatie waarbij de waarachtigheid niet duidelijk blijkt, en de situatie waarbij de waarachtigheid wel kan worden aangetoond.

De redenen waarom de ontworpen bepalingen het door de Raad van State gesuggereerde onderscheid niet maken zijn de volgende.

Een eventuele twijfel over de waarachtigheid van de met deze bepalingen beoogde vorderingen is geenszins de enige of doorslaggevende drijfveer geweest bij de opmaak van deze bepalingen. Het is de bedoeling om met de voorgelegde bepalingen te voorkomen dat de bedingen, waarvan de rechtsgeldigheid en waarachtigheid op civielrechtelijk vlak zeker niet per definitie en niet voor alle

situaties in twijfel wordt getrokken, op het vlak van de erfbelasting onevenredige fiscale verschillen ten opzichte van andere echtgenoten tot gevolg zouden hebben.

Het door de Raad van State gesuggereerde onderscheid tussen beide situaties wordt momenteel evenmin gemaakt bij situaties die beoogd worden door het bestaande artikel 2.7.3.2.7, dat handelt over het fiscaal niet in aanmerking nemen van de vergoedingsrekening bij echtgenoten gehuwd onder een stelsel van gemeenschap. Ook in die situatie is een tegenbewijs niet mogelijk.

De bewijsvoering van de waarachtigheid van deze bedingen ligt bovendien niet voor de hand. Ter illustratie kan verwezen worden naar de geschillen tussen de administratie en de belastingplichtigen die voortvloeien uit de toepassing van het bestaande artikel 2.7.3.4.4, zoals toegelicht in het handboek van Decuyper en Ruyseveldt (Successierechten 2016-2017, onder nummer 801). Krachtens deze bepaling zijn schulden die aangegaan zijn door de erflater in voordeel van zijn erfopvolgers niet aanvaardbaar als passief van de nalatenschap, tenzij de echtheid ervan door de aangevers wordt aangevoerd. Er werden reeds heel wat toepassingsgevallen hiervan aan het oordeel van de rechter voorgelegd.

Er wordt evenmin een onderscheid gemaakt naargelang de gekozen verrekenmassa (de goederen die dienen als basis voor de verrekening) en/of de gekozen verreken sleutel (50/50, 0/100, of andere sleutels). Verder wordt evenmin een onderscheid gemaakt tussen optionele en niet-optionele bedingen.

In de memorie van toelichting bij het vermelde decreet uit 2015 wordt melding gemaakt van een stappenplan om ontwijkingsmechanismen aan te pakken. Welnu, deze maatregelen geven verdere uitvoering hieraan, na de eerder reeds uitgevoerde ingrepen, gerechtvaardigd door een streven naar billijkheid en rechtszekerheid.

Deze bepalingen in verband met de finale verrekenbedingen en verblijvingsbedingen met last zijn per definitie van toepassing op nalatenschappen die openvallen vanaf de datum van inwerkingtreding, aangezien het gaat om bepalingen die betrekking hebben op de samenstelling van het actief en het passief van de nalatenschap. Een eventuele inwerkingtreding enkel voor bedingen afgesloten na de datum van inwerkingtreding zou tot bijzonder complexe en overigens onrechtvaardig ogende situaties aanleiding geven. Er zouden dan immers gedurende zeer ruime tijd sterk verschillende benaderingen van deze bedingen door de administratie moeten worden toegepast, wat de transparantie en de beoogde billijke behandeling geenszins ten goede zou komen.

Met "partner" worden in deze bepalingen zowel de langstlevende echtgenoot als de vooroverleden echtgenoot van de erflater bedoeld.

## Artikel 16

Artikel 2.7.7.0.3 VCF bevat de verwerpingsregel, die stelt dat erfopvolgers die het voordeel van een verwerping genieten, niet minder erfbelasting mogen betalen dan de erfbelasting die de verwerper had moeten betalen.

Sedert de wijziging van artikel 739 van het Burgerlijk Wetboek (wet van 10 december 2012 tot wijziging van het Burgerlijk Wetboek, het Strafwetboek en het Gerechtelijk Wetboek met betrekking tot de onwaardigheid om te erven, de herroeping van giften, het verval van huwelijksvoordelen en de plaatsvervulling) is de verwerping de aangewezen techniek om een zgn. vrijwillige erfenissprong te realiseren.

Vermits dit een volstrekt geoorloofde techniek is, lijkt het onbillijk het gebruik van deze techniek nog langer fiscaal te sanctioneren door de bepaling vervat in artikel 2.7.7.0.3 VCF. Oorspronkelijk bedoeld als een bepaling om fiscaal geïnspireerde verwerpingen te bestrijden, heeft deze vandaag eerder een potentieel contraproductief effect op verwerpingen die vanuit de overheid net gefaciliteerd worden om een erfenissprong te realiseren.

Verder heeft de praktijk uitgewezen dat de regel van artikel 2.7.7.0.3 VCF, die zoals vermeld in oorsprong een specifieke antimisbruikregel was, ook in andere situaties vaak moet worden toegepast terwijl er hoegenaamd geen sprake is van misbruik.

Bovendien heeft de toepassing van deze regel soms tot gevolg dat de erfopvolger die het voordeel van de verwerping geniet, meteen ook het voordeel van een specifiek voor deze erfopvolger bedoelde gunstregeling verliest (bv. vrijstelling voor de gezinswoning, vrijstelling in het voordeel van de anomale erfopvolger, abatement voor een gehandicapte erfopvolger), hetgeen uiterst onbillijk is.

Daarom wordt voorgesteld artikel 2.7.7.0.3 VCF te schrappen.

#### Artikel 17

Een schenking van een onroerend goed moet verplicht gerealiseerd worden bij authentieke (notariële) akte waaruit de registratieverplichting dan voortvloeit. De zinsnede "en vóór die datum geregistreerd zijn of verplicht registreerbaar geworden zijn", zoals deze voorkomt in artikel 2.8.3.0.3, §1, eerste lid van de VCF, is enkel een precisering dat het om geregistreerde schenkingen of verplicht registreerbare schenkingen moet gaan en wijzigt niets aan de termijn.

Een authentieke schenkingsakte wordt verplicht registreerbaar op de datum van het verlijden van de authentieke akte.

Eigenlijk heeft deze zinsnede geen enkele zin als het om onroerende schenkingen gaat die bij authentieke akte zijn vastgesteld. Die zijn altijd verplicht registreerbaar, zelfs indien ze bijvoorbeeld voor een Nederlandse notaris zouden worden verleden.

De vermelde zinsnede wordt daarom geschrapt.

#### Artikel 18

1° Om de teruggave na het uitvoeren van energetische renovatiewerken te bekomen, moeten, uiterlijk zes maanden na het verstrijken van het vijfde jaar na de datum van de schenking, de factuur of facturen van de uitgevoerde werken, waarin de aannemer attesteert dat het gaat om werken vermeld in de artikelen 6.4.1/1, 6.4.1/1/1, 6.4.1/1/2 of 6.4.1/5, §1, van het Energiebesluit van 19 november 2010, worden voorgelegd.

Deze facturen moeten in principe zijn opgemaakt op naam van de begiftigde of één van de begiftigden. Bij een schenking met voorbehoud van vruchtgebruik wordt door de Vlaamse Belastingdienst aanvaard (standpunt nr. 16069 van 25/07/2016) dat de facturen opgemaakt zijn op naam van de schenker(s), op voorwaarde dat het gaat om werken die burgerrechtelijk gezien ten laste van de vruchtgebruiker(s) vallen (art. 605 BW).

Indien de facturen opgemaakt zijn op naam van de schenker-vruchtgebruiker is op basis van de huidige tekst van het artikel teruggave niet mogelijk. Hieraan wordt verholpen. De situatie waarbij de werken zijn uitgevoerd in opdracht van de schenker-vruchtgebruiker voldoet aan de door de regelgeving vooropgestelde



beleidsdoelstelling en de tekst van artikel 2.8.4.3.1, §1, eerste lid, 1°, VCF wordt daarom in die zin gewijzigd.

Er wordt ook uitdrukkelijk opgenomen dat de werken aan het geschonken onroerend goed dienen te gebeuren zoals ook de bedoeling was van de decreetgever (zie Ontwerp van decreet houdende bepalingen tot begeleiding van de aanpassing van de begroting 2015, *Parl.St.* VI.Parl. 2014-2015, nr. 333/1, p. 13).

2° Om misbruik tegen te gaan wordt in artikel 2.8.4.3.1, §2, eerste lid, VCF uitdrukkelijk voorzien dat noch de schenker, noch de begiftigde als huurder mogen optreden.

3° Indien de huurovereenkomst vroegtijdig wordt stopgezet moet dit aan Vlabel worden gemeld doch hierop staat geen termijn. Hierdoor zal de sanctie van 3.18.0.0.11, eerste lid, 4°/1 VCF (belastingverhoging van 20% van de registratiebelasting) niet kunnen worden toegepast. Hieraan wordt met het tekstontwerp verholpen door een termijn van vier maanden vanaf de beëindiging van de huurovereenkomst te voorzien voor melding van de vroegtijdige stopzetting aan Vlabel.

#### Artikel 19

In artikel 3.12.3.0.1, § 1, 5°, VCF, ingevoegd door het decreet van 21 april 2017 houdende wijziging van het Onroerendergoeddecreet 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 wordt gesteld dat partijen in de akte of in een vermelding onderaan de akte moeten verklaren dat het geschonken onroerend goed een beschermd monument is en dat het voornemen bestaat toepassing te vragen van artikel 2.8.4.4.1 VCF. In artikel 2.8.4.4.1 VCF wordt evenwel niet verwezen naar art. 3.12.3.0.1, §1, 5°, en §3, vijfde lid VCF. Aangezien de opname, vermeld in art. 3.12.3.0.1, §1, 5°, en §3, vijfde lid, VCF een wettelijke vereiste is, wordt er aan artikel 2.8.4.4.1 VCF een zevende paragraaf toegevoegd waar de partijen gewezen worden op de verplichting van art. 3.12.3.0.1, §1, 5°, en §3, vijfde lid. Van meet af aan moet immers duidelijk zijn hoe groot het te investeren bedrag is. Vandaar dat er een vermelding m.b.t. het voornemen moet worden opgenomen, zodat er twee berekeningen kunnen worden gemaakt (schenkbelasting mét en schenkbelasting zonder gunstregeling).

#### Artikel 20

In artikel 2.9.6.0.2, eerste lid, 9°, VCF wordt voor de vrijgestelde overgave van goederen aan of de vrijgestelde inbreng in verenigingen enkel verwezen naar de wet. Aangezien deze verenigingen kunnen opgericht zijn ofwel ingevolge de OCMW-wet ofwel ingevolge het OCMW-decreet wordt dit ook verduidelijkt in de tekst van het artikel. Zo kunnen hierover geen misverstanden ontstaan.

#### Artikel 21

Dit artikel dat in de VCF is opgenomen als overgangsbepaling wordt geschrapt. Sinds 1 januari 2015 kunnen koppels (gehuwden en wettelijke samenwonenden) die uit elkaar gaan en waarvan één van hen de woning overneemt genieten van het tarief van 1%. Voorheen moesten ook zij het algemeen verdeelrecht van 2,5% betalen. Er gold toen wel een sociale correctie. Deze sociale correctie wordt nu geschrapt aangezien de overgangsbepaling niet meer wordt toegepast.

#### Artikel 22

Bij de integratie van de bepalingen inzake erfbelasting in de Vlaamse Codex Fiscaliteit werden de artikelen uit het Wb. Succ. inzake de schatting (artikel 20 Wb. Succ.) en de controleschatting (artikel 111 en volgende Wb. Succ.) niet overgenomen. Om de personen die aangifte moeten doen evenwel rechtszekerheid te verstrekken aangaande de waardering van de aan te geven onroerende goederen, werd artikel 3.3.1.0.9 VCF ingevoerd waarbij de aangifteplichtigen een prijsschatting kunnen vragen aan de bevoegde entiteit. Die entiteit kan desgevallend hiertoe een plaatsbezoek doen. Die raming is bindend voor de bevoegde entiteit van de Vlaamse Administratie. De belastingschuldigen kunnen enkel via bezwaar en gerechtelijke procedure reageren.

De Vlaamse Regering dient evenwel de inwerkingtreding van dit artikel te bepalen. Op korte termijn is de inwerkingtreding van artikel 3.3.1.0.9 VCF nog niet haalbaar gezien de belangrijke personeelsinzet die dit zou vergen en de belangrijke voorbereidende werkzaamheden die nog moeten worden getroffen.

In afwachting van de inwerkingtreding van artikel 3.3.1.0.9 VCF werd als overgangswerkwijze door de bevoegde minister een charter uitgewerkt in samenwerking met de Koninklijke Confederatie der Landmeters-Experten (KCLE) en BOLE vzw (Beroepsorganisatie voor Landmeters-Experten). Gezien deze samenwerking juridisch onder druk komt te staan omwille van de exclusiviteit van de huidige samenwerking met landmeters, wordt een meer globaal juridisch kader gecreëerd dat de huidige werkwijze verruimd en verder juridisch onderbouwt.

Om die reden wordt een nieuwe overgangswerkwijze ingesteld, waarbij de Vlaamse Belastingdienst in principe de geraamde venale waarde in schattingsverslagen als bindend erkent, mits de schattingsverslagen opgesteld zijn door een gekwalificeerd persoon en voldoen aan zekere vorm- en kwaliteitsvereisten. Het spreekt voor zich dat de bevoegde entiteit van de Vlaamse administratie, de Vlaamse Belastingdienst, daarbij toezicht uitoefent op het naleven van de voorwaarden, zonder daarbij afbreuk te doen aan de toezichtsfunctie en de sanctionerende bevoegdheid van eventuele eigen organen van de beroepsverenigingen.

De nieuwe bepaling legt voor schattingsverslagen decretaal de uniforme opbouw vast waaraan een deskundig rapport voor schattingen van onroerende goederen minimaal moet voldoen. Zo biedt een schattingsverslag dat volgens de bepalingen van dit artikel werd opgemaakt, een alternatief voor de procedure van voorafgaande schatting voor nalatenschappen opgenomen in de Vlaamse Codex Fiscaliteit. Het biedt de overheid en de burger de garantie dat de uitgevoerde expertise op een onafhankelijke en onpartijdige wijze gebeurt, door een schatter-expert ter zake, en dat de resultaten degelijk gemotiveerd zijn.

Het is evident dat als men beroep wil doen op het in principe bindende karakter van de schatting van een onroerend goed, de Vlaamse Belastingdienst bij het behandelen van de aangifte van nalatenschap over die schatting moet beschikken, en de naleving van de voorwaarden moet kunnen toetsen. Om die reden moet het deskundig schattingsverslag vanzelfsprekend aan de aangifte van nalatenschap toegevoegd worden.

## Artikel 23

Dit artikel voegt in vier paragrafen de alternatieve werkwijze voor bindende schattingsverslagen in de Vlaamse Codex Fiscaliteit in. Achtereenvolgens wordt ingegaan op:

- het principe van de bindende schatting en de voorwaarden om daartoe te komen;
- de procedure om als schatter-expert te kunnen optreden;

- de inhoudelijke en vormelijke vereisten om van een deskundig schattingsverslag te kunnen spreken;
- de controle- en toezichtsmaatregelen.

#### Het principe van de bindende schatting

Het algemene principe werd hoger reeds toegelicht. Essentieel is dat deze nieuwe werkwijze de garantie wil bieden dat de uitgevoerde expertise op een onafhankelijke en onpartijdige wijze gebeurt, door een schatter-expert ter zake, en dat de resultaten degelijk gemotiveerd zijn. Enkel mits naleving van de opgenomen voorwaarden wordt de schatting als bindend aanvaard, uiteraard onder voorbehoud van de kwaliteitscontroles die de Vlaamse Belastingdienst kan uitvoeren. Deze voorwaarden worden in dit artikel vastgelegd en in de verdere paragrafen geconcretiseerd:

- de schatter-expert moet opgenomen zijn op een lijst van aan te stellen schatters-experten; deze lijst zal frequent worden gepubliceerd op de website van de Vlaamse Belastingdienst;
- de schatting moet voortvloeien uit een omstandige analyse en onderbouwd worden door middel van een deskundig verslag;
- het verslag moet worden toegevoegd aan de aangifte van nalatenschap binnen de normale indieningstermijnen. Zolang de aangiftetermijn nog loopt, kunnen vanzelfsprekend nog aanvullingen en preciseringen gebeuren.

Als een erfgenaam beroep wil doen op een schatter-expert, contacteert hij schriftelijk (via mail, per gewone of aangetekende brief, ...) de schatter-expert van zijn keuze. Aangezien de erfgenaam gebonden is aan de wettelijke aangiftetermijn, is het van belang dat hij deze goed bewaakt. Om die reden moet de schatter-expert per kerende de ontvangst van de aanvraag bevestigen en aangeven of hij de opdracht al dan niet aanvaardt. Het kan immers dat de schatter-expert, om welke reden dan ook, bv. omwille van andere opdrachten, verwacht niet in staat te zijn om de opdracht binnen een redelijke termijn af te werken. In dat geval moet de erfgenaam nog voldoende tijd hebben om een andere schatter-expert aan te stellen. De tijdige aangifte blijft de verantwoordelijkheid van de erfgenaam, ongeacht of hij beroep doet op een schatter-expert of niet. Ook daarom is het belangrijk dat beide partijen – binnen hun contractuele vrijheid – onderling goed afspraken maken over de termijn waarbinnen de opdracht tot schatting wordt afgerond.

#### De procedure om als schatter-expert te kunnen optreden

Om de burger voldoende informatie te bieden rond de schatters-experten die als een kwalitatief werkende partner door de Vlaamse Belastingdienst wordt erkend, wordt een lijst opgesteld van schatters die er op willen opgenomen worden.

De Vlaamse Belastingdienst zal een modelovereenkomst uitwerken die duidelijk de vereisten voor een deskundig schattingsverslag herneemt en waar nodig nog verdere verduidelijking geeft.

Het ondertekend terugzenden van de modelovereenkomst, vergezeld van de nodige bewijsstukken, geldt als aanvraag tot opname op de lijst. Hieruit zal moeten blijken dat de aanvrager beroepsmatig schattingen van onroerende goederen uitvoert, dat hij daar een opleiding voor heeft genoten en permanent bijscholing heeft gevolgd. Het beroepsmatig uitoefenen van schattingen zal worden gecontroleerd door raadpleging van de gegevens van de KBO. Voor wat betreft de opleiding en vorming worden diploma's, attesten en getuigschriften als bewijsstukken aanvaard. Aangezien a priori geen beroepsgroepen worden uitgesloten, gaat het om een beoordeling van de beroepskwalificaties in feite. Via

delegatie zullen personeelsleden binnen de Vlaamse Belastingdienst worden aangeduid die de ontvangen aanvragen zullen beoordelen; zij hebben daartoe discretionaire bevoegdheid. Na aanvaarding wordt aan de schatter-expert een uniek identificatienummer toegekend, en wordt de lijst periodiek geactualiseerd en bekendgemaakt via de website van de Vlaamse Belastingdienst. In principe beslist het bevoegd personeelslid binnen de dertig werkdagen. Mocht dat niet het geval zijn, is de aanvrager van rechtswege voor een periode van maximaal zes maanden aanvaard en kan hij op eenvoudig verzoek aanpassing van de lijst vragen. Van zodra de beslissing over opname op de lijst alsnog wordt genomen, vervangt deze beslissing de opname van rechtswege. Als de aanvraag tot opname niet wordt aanvaard, wordt dit via een gemotiveerde beslissing aan de aanvrager meegedeeld. Deze paragraaf voorziet tevens een beroepsprocedure tegen de weigering tot opname op de lijst van aan te stellen schatters-experten. Het beroep wordt onderzocht door een besluitvormingsorgaan met twee leden, namelijk het afdelingshoofd van de afdeling van de bevoegde entiteit van de Vlaamse administratie, bevoegd voor de taxatie van de erf- en registratiebelastingen en het afdelingshoofd van de afdeling vastgoedtransacties. Zij beslissen over het beroep bij consensus.

Hoewel de onafhankelijkheid en integriteit van de Vlaamse personeelsleden reeds gewaarborgd is door bv. het Vlaams personeelsstatuut, dat onder meer de onverenigbaarheden en de cumulatie van beroepsactiviteiten regelt en door de deontologische code, wil het decreet iedere schijn van partijdigheid bij voorbaat uitsluiten door personeelsleden die deel uitmaken van de Vlaamse Belastingdienst expliciet te verbieden op te treden als schatter-expert. Vanzelfsprekend is het de bevoegdheid van ander overheidsinstanties om voor hun eigen personeelsleden te beoordelen of hun functie al dan niet onverenigbaar is met het optreden als schatter-expert in nalatenschapsdossiers.

De inhoudelijke en vormelijke vereisten voor een deskundig schattingsverslag

De derde paragraaf omschrijft vrij omstandig de opbouw van het deskundig schattingsverslag en de elementen die verplicht moeten worden opgenomen. Al deze elementen worden overgenomen in de te ondertekenen modelovereenkomst. Naast beschrijvende elementen van het te schatten onroerend goed, zal het verslag eveneens de gebruikte vergelijkingspunten beschrijven.

Een schatting, zoals bedoeld in artikel 3.3.1.0.9/1, §1 moet in principe onderbouwd worden aan de hand van vergelijkingspunten. Met vergelijkingspunten wordt bedoeld: gelijkaardige onroerende goederen waarvoor een recent bekomen verkoopprijs is gekend.

Door het te schatten onroerend goed in positieve en negatieve zin af te wegen tegenover de vergelijkingspunten, wordt dus via de vergelijkende methode een geschatte waarde bepaald.

De geschatte waarde is de normale verkoopwaarde of de venale waarde. Hieronder wordt de prijs verstaan die men vermoedelijk kan bekomen bij een normale verkoop onder normale omstandigheden. Dit wil zeggen: met vrijheid van handelen, met voldoende publiciteit, een voldoende aantal liefhebbers en rekening houdend met de objectieve factoren die de waarde van het goed kunnen beïnvloeden.

Als bij uitzondering de te schatten onroerende goederen zo specifiek zijn dat geen vergelijkingspunten beschikbaar zijn, kan gebruik gemaakt worden van andere waarderingsmethoden dan de vergelijkende. Zo kan bv. aan de hand van constructieprijzen een raming van het onroerend goed worden bepaald (analytische methode).

Het decreet voorziet hier de minimale vereisten om van een "deskundig schattingsverslag" te kunnen spreken; mochten er nog andere elementen zijn die

aanvullend nuttig kunnen zijn om de waarde van het onroerend goed te bepalen, kunnen die vanzelfsprekend worden toegevoegd.

#### De controle- en toezichtsmaatregelen

Hoewel de schatting opgemaakt door een schatter-expert in principe bindend is, kan de Vlaamse Belastingdienst een kwaliteitscontrole uitvoeren op de ontvangen schattingsverslagen, en nagaan of de schatter-expert blijft voldoen aan de voorwaarden om op de lijst van schatters-experten te blijven staan. Uit het algemene principe vloeit logischerwijze voort dat de primaire sanctie bij het niet naleven van de voorwaarden voorzien in paragraaf 1 erin bestaat dat de aangeleverde schatting niet bindend is voor de Vlaamse Belastingdienst. Dat betekent dat de dienst zelf een onderbouwde waarde zal kunnen vaststellen voor het onroerend goed, net zoals steeds het geval is bij de waardering van activa in de aangifte van nalatenschap die niet wordt ondersteund door een deskundig schattingsverslag. Hierbij kan dan vanzelfsprekend een hogere dan aangegeven waarde worden bepaald voor taxatie, wat op zijn beurt aanleiding kan geven tot de toepassing van de normale sancties bij tekortschatting.

Het niet voldoen aan de kwaliteitsvereisten om nog te kunnen spreken van deskundige schattingsverslagen, het stopzetten van de beroepsuitoefening, het niet langer volgen van de nodige bijscholing e.d.m. kunnen elementen zijn om de schatter-expert van de lijst te schrappen. Ook de beoordeling van deze aspecten maken deel uit van de discretionaire bevoegdheid van het daartoe aangestelde personeelslid. Vanzelfsprekend wordt dergelijke beslissing gemotiveerd ter kennis gebracht van de schatter-expert, en wordt een gelijkaardige beroepsprocedure tegen de schrapping voorzien als tegen de weigering tot opname, met dien verstande dat het uitblijven van een beslissing over het beroep tot gevolg heeft dat de schatter-expert vooralsnog behouden blijft op de lijst, tot wel een beslissing over het beroep wordt genomen.

Aangezien deze nieuwe bepaling de tegenhanger is van de bestaande bepaling in artikel 3.3.1.0.9 VCF en de Vlaamse Regering over de inwerkingtreding daarvan kan beslissen, is het evident de bedoeling dat later ook tot de uitwerkingtreding van de nieuwe bepaling, door de Vlaamse Regering kan worden besloten.

De Raad van State formuleert onder randnummer 5 van het advies 62.071 van 28 september 2017 de vraag waarom deze eigen schattingsprocedure niet eveneens toepasselijk zou kunnen zijn op in het buitenland gelegen onroerende goederen.

Vooreerst is het ontworpen artikel 3.3.1.0.9/1 een aanvulling op het reeds bestaande artikel 3.3.1.0.9, waarin eveneens bepaald wordt dat men in het kader van het indienen van een aangifte van nalatenschap, voor onroerende goederen die zich in België bevinden, een schatting kan vragen aan de Vlaamse administratie.

De beperking tot onroerende goederen gelegen in België past in het kader van de bestaande bepalingen uit de Vlaamse Codex Fiscaliteit die de aan te geven waarde van de activa van een nalatenschap omschrijven. Luidens art. 2.7.3.3.1, eerste lid, VCF is de belastbare waarde van de goederen die het actief van de nalatenschap van een rijksinwoner uitmaken en van de onroerende goederen die onderworpen zijn aan het recht van overgang, gelijk aan de door de aangevers te schatten verkoopwaarde op de dag van het overlijden.

In afwijking van dit artikel wordt de belastbare waarde van de goederen die tot de nalatenschap behoren, evenwel als volgt vastgesteld (art. 2.7.3.3.2, eerste lid, 1°):

“voor de onroerende goederen die in het buitenland liggen, waarvan de verkoopwaarde niet blijkt uit akten en bescheiden: twintig of dertig keer de jaarlijkse opbrengst van de goederen of de prijs van de lopende huurcellen, zonder aftrek van de aan de huurder of aan de pachter opgelegde lasten, naargelang het gaat om bebouwde eigendommen of onbebouwde eigendommen. De belastbare waarde mag in geen geval lager zijn dan de waarde die tot grondslag gediend heeft voor de heffing van de belasting in het buitenland.”

In principe is de belastbare grondslag voor onroerende goederen in het buitenland dus gelijk aan hun verkoopwaarde indien deze blijkt uit akten en bescheiden.

Zoals ook verduidelijkt in het gezaghebbende handboek Werdefroy (Registratierechten, 2014-2015, nrs. 585 e.v.) worden met akten en bescheiden bedoeld: de akten en bescheiden die rechtstreeks betrekking hebben op de overgedragen goederen en die zonder enige betwisting de verkoopwaarde daarvan vaststellen rond het tijdstip van het overlijden. Hiermee worden bedoeld : de openbare verkoop van de onroerende goederen kort vóór of kort na het overlijden, de gewone verkoop uit de hand wanneer de vreemde overheid de vermelde prijs als voldoende aangenomen heeft voor de heffing. Hiermee worden niet bedoeld de verkopen van onroerende goederen die vlakbij gelegen zijn en die eventueel als vergelijkingspunt zouden kunnen weerhouden worden.

Anderzijds kunnen inderdaad aangiften van nalatenschap die in het buitenland werden ingediend en waarop door de buitenlandse overheid geen kritiek werd uitgeoefend en de eventuele aan de buitenlandse administratie tegenstelbare schatting van de onroerende goederen, wel als geldige bescheiden in voormelde zin aanvaard worden.

Als deze “akten en bescheiden” waaruit de verkoopwaarde van het buitenlands onroerend goed blijkt, in die zin niet beschikbaar zijn, dient de belastbare grondslag bijgevolg forfaitair vastgelegd te worden zoals bepaald in art. 2.7.3.3.2, eerste lid, 1<sup>o</sup>.

A contrario kan een in het kader van artikel 3.3.1.0.9 of 3.3.1.0.9/1 gevraagde schatting enkel betrekking hebben op goederen, gelegen in België. Uiteraard kan een waarde worden aangegeven zoals die blijkt uit de toepassing van een (gelijkaardige) buitenlandse procedure op het in dat land gelegen onroerend goed, maar dat betekent niet dat de Vlaamse procedure ook van toepassing kan zijn op buitenlandse goederen.

Aan de bemerkingen van de Raad van State in randnummer 6 van zijn advies werd tegemoetgekomen door de invoeging van een termijn in het derde lid en door de invoeging van een (nieuw) vierde lid in paragraaf 4.

In paragraaf 2, vijfde lid werd een wetgevingstechnische wijziging aangebracht.

#### Artikel 24

Bij het verkooprecht zijn verschillende gunstregimes voorzien waarbij binnen bepaalde termijnen van 1, 2, 3 of 5 jaren moet voldaan worden aan voorwaarden. Bedoeld wordt de bewoningsverplichting voor het bekomen van de abbatementen bij aankoop van een woning, voor het verlaagd tarief bij de aankoop van een bescheiden woning of voor de toepassing van de meeneembaarheid van reeds betaalde registratierechten alsook de uitbatingsverplichting bij de aankoop onder het gunsttarief voor landgoederen. Ook het verval van het verlaagd tarief ten gunste van kopers van sociale woningen via de Vlaamse Maatschappij voor Sociaal Wonen of erkende sociale huisvestingsmaatschappijen wordt hier gevat.

Indien niet aan die voorwaarden werd voldaan, zijn na het verstrijken van de bepaalde termijnen aanvullende registratierechten en belastingverhogingen verschuldigd. De huidige regelgeving voorziet dat die aanvullende belasting onmiddellijk moet worden betaald na ontvangst van het aanslagbiljet. Voor veel belastingplichtigen zijn deze bijkomende registratierechten een onverwachte uitgave. Vandaar en, mede gevolg gevend aan de aanbevelingen in het jaarverslag 2016 van de Vlaamse Ombudsdienst en het Klachtenboek 2016, wordt geopteerd om de belastingplichtige meer respijt te geven voor de betaling van zijn belastingschuld. Voor deze aanvullende registratierechten en belastingverhogingen wordt de betaaltermijn gebracht op de gebruikelijke termijn van twee maanden vanaf de verzendingsdatum vermeld op het aanslagbiljet.

## Artikel 25

Momenteel bepaalt artikel 3.5.3.0.4 VCF het volgende:

“Als de belastingschuldige een bezwaar kon indienen met toepassing van artikel 32 van het decreet van 22 december 1995, of beroep kon aantekenen met toepassing van artikel 34bis van het voormelde decreet, of beroep kon aantekenen met toepassing van artikel 7 van het decreet van 19 april 1995, kan hij bij zijn bezwaar tegen de belasting de opname in de inventaris niet meer betwisten.”

Artikel 32 van het decreet van 22 december 1995 had betrekking op het bezwaar tegen de administratieve akte van verwaarlozing en werd met het wegvallen van de gewestelijke heffing verwaarlozing opgeheven met ingang van 01/01/2017.

Artikel 34bis van het decreet van 22 december 1995 had betrekking op het beroep tegen het registratieattest zowel voor verwaarlozing als ongeschiktheid/onbewoonbaarheid. Dit artikel werd voor wat betreft de ongeschiktheid/onbewoonbaarheid vervangen door artikel 28 van hetzelfde decreet.

De VCF en meer bepaald art. 3.5.3.0.4 VCF wordt nu in overeenstemming gebracht met deze wijzigingen.

## Artikel 26

Het artikel 3.9.2.0.1 van de VCF voorziet de betaling van moratoriuminterest bij terugbetaling van sommen aan de belastingplichtige. Deze bepaling zorgt voor twijfel doordat noch in het artikel, noch in de voorbereidende werken wordt verduidelijkt of deze moratoriuminteresten per afzonderlijke aanslag of op het totaal terug te betalen bedrag moeten worden berekend.

Deze bepaling is analoog aan de bepalingen in artikel 418 en 419 WIB 92. T.a.v. die bepaling heeft het Hof van Cassatie op 22 mei 2015 geoordeeld dat de moratoriuminterest bij de terugbetaling van belastingen wordt berekend op het bedrag van elke door de belastingplichtige verrichte betaling van onverschuldigde belastingen, ongeacht of die betaling betrekking had op meerdere aanslagjaren.

In het kader van de nalatigheidsinteresten bepaalt artikel 3.9.1.0.1 van de Vlaamse Codex Fiscaliteit nochtans wel dat de berekening van de interest gebeurt “voor elke aanslag ...”. Ook artikel 3.4.7.0.1, §2, VCF (omtrent de wijze van aanrekening van betaling, aanwending en aanzuivering) stelt dat betalingen, teruggaven en moratoriuminteresten per afzonderlijke aanslag worden aangerekend.

De berekening per aanslag is, in tegenstelling tot een berekening op basis van elke betaling, een objectief criterium voor de berekening van interesten dat niet kan beïnvloed worden door het feit of de belastingschuldige al dan niet een globale betaling heeft uitgevoerd voor verschillende aanslagen. Bovendien worden

moratoriumintresten wat dat aspect betreft dan op dezelfde manier berekend als de nalatigheidsintresten.

#### Artikel 27

Overeenkomstig artikel 3.10.3.1.1 § 2 van de VCF kan de registratiebelasting in principe alleen ten laste van een individuele belastingschuldige worden ingevorderd voor het gedeelte dat verband houdt met zijn aandeel in het goed dat het voorwerp uitmaakt van de overeenkomst.

Een afwijking op dit principe is voorzien door de artikelen 3.10.3.1.6 en 3.10.3.1.7 van de VCF. Het aanvullend verkooprecht, verschuldigd wegens het niet voldoen aan de voorwaarden van het abatement, is in bepaalde situaties hoofdelijk verschuldigd door de verkrijgers.

Om redenen van maatschappelijke aard moet met de grootste terughoudendheid worden omgesprongen met deze bijzondere invorderingsmogelijkheden. Het kan tot bijzonder onrechtvaardige situaties aanleiding geven. De betrokken verkrijgers zijn immers niet altijd in dezelfde mate als verantwoordelijk te beschouwen voor de begane overtreding. De Vlaamse Belastingdienst past de vermelde bepalingen dan ook naar redelijkheid en met de grootst mogelijke omzichtigheid toe.

Gelet op de onbillijke situaties waartoe deze theoretische invorderingsmogelijkheid bij deze specifieke inbreuk op de voorwaarden van het abatement, aanleiding kan geven, worden de vermelde bepalingen dan ook best opgeheven.

#### Artikel 28 en 30

Naast de mogelijkheid van hoofdelijke invordering lastens meerdere belastingplichtigen (zie hiervoor bij het artikel 27) voorziet de Vlaamse Codex Fiscaliteit tevens de mogelijkheid om in bepaalde situaties de registratiebelasting in te vorderen bij andere personen dan diegene die gehouden zijn tot de schuld. Het artikel 3.10.4.4 van de Vlaamse Codex Fiscaliteit geeft een opsomming van de bedoelde situaties.

In de vermelde opsomming wordt echter geen melding gemaakt van situaties waarbij een aanvullende registratiebelasting en een bijhorende belastingverhoging verschuldigd is wegens inbreuken omschreven als prijsbewimpeling en veinzing. Nochtans zijn dit typische situaties waarbij alle contracterende partijen betrokken zijn. Beide partijen voeren belastbare verrichtingen uit die niet of anders worden vermeld of beschreven in de akten die aan de administratie kenbaar worden gemaakt.

Hieraan wordt nu verholpen door toevoeging in de vermelde opsomming van beide inbreuken, en de mogelijkheid om in die situaties de aanvullende rechten in te vorderen lastens iedere contracterende partij die aan de prijsbewimpeling of veinzing heeft deelgenomen.

Gezien de aard van deze inbreuken is bovendien een hoofdelijke gehoudenheid van de betrokken en participerende personen hier wel gerechtvaardigd, in tegenstelling tot de inbreuken zoals toegelicht bij het artikel 27.

Momenteel is die mogelijkheid van hoofdelijke invordering enkel maar voorzien voor de belastingverhoging (artikel 3.18.0.0.14) maar niet voor de aanvullende registratiebelasting. Dit hiaat wordt dan meteen met de voorliggende tekst rechtgezet.



Het Grondwettelijk Hof heeft bij arrest nr. 115/2016 geoordeeld dat de gehoudenheid wel beperkt moet blijven tot die partijen die ook effectief aan de inbreuk geparticipeerd hebben. Dit principe wordt dan tevens in de voorgestelde tekst opgenomen .

Het Hof deed evenwel geen uitspraak voor wat betreft de belastingverhoging. Niettemin kunnen we aannemen dat indien het Hof oordeelt dat het bijvoeglijk verkooprecht enkel kan gevorderd worden van de belastingplichtigen die zich schuldig hebben gemaakt aan de prijsbewimpeling, dit a fortiori geldt voor de boete of belastingverhoging die naast de aanvullende rechten wordt geheven. Een analoge regeling wordt bijgevolg uitgewerkt in de VCF voor de aanvullende rechten enerzijds (art. 3.10.4.4.4 VCF) en de belastingverhoging anderzijds (art. 3.18.0.0.14 VCF).

Met het hierna volgende voorbeeld wordt de beoogde situatie verduidelijkt.

Verkopers A en B verkopen in één en dezelfde akte elk een perceel grond aan koper C.

In de akte wordt vermeld dat de prijs voor elk van de percelen € 50.000 bedraagt. Er wordt verkooprecht geheven in hoofde van C:  $100.000 \times 10\% = 10.000$  euro.

In werkelijkheid heeft koper C aan verkoper B, buiten het medeweten van verkoper A, bovenop de in de akte vermelde prijs van € 50.000, een bedrag van € 20.000 "in het zwart" betaald. Een duidelijk geval van prijsbewimpeling.

De Vlaamse Belastingdienst vestigt een aanvullende aanslag van het verkooprecht:  $120.000 \times 10\% = 12.000$  euro waarvan reeds geheven 10.000 euro , dus aanvullende rechten ten belope van 2.000 euro.

Daarbovenop komt een "dubbele" belastingverhoging van  $2 \times 2.000$  euro, waarvan één belastingverhoging van 2.000 euro verschuldigd is door de verkoper(s), en één belastingverhoging van 2.000 euro verschuldigd is door de koper.

Dus een totale aanvullende aanslag van € 6.000.

Door de huidige aanpassingen kan deze aanvullende aanslag voortaan hoofdelijk worden gevorderd van B en C. Als wordt aangetoond dat A niet heeft meegewerkt aan de overtreding, zal hij niet mede hoofdelijk gehouden zijn, noch voor het aanvullend verkooprecht, noch voor de daarbij horende belastingverhoging.

## Artikel 29

De wet van 16 januari 2003 tot oprichting van een Kruispuntbank van Ondernemingen, tot modernisering van het handelsregister, tot oprichting van erkende ondernemingsloketten en houdende diverse bepalingen werd opgeheven bij de wet van 17 juli 2013 houdende invoeging van Boek III "Vrijheid van vestiging, dienstverlening en algemene verplichtingen van de ondernemingen", in het Wetboek van economisch recht en houdende invoeging van de definities eigen aan boek III en van de rechtshandhabingsbepalingen eigen aan boek III, in boeken I en XV van het Wetboek van economisch recht (BS 14 augustus 2013 (ed. 2)). De bepalingen m.b.t. de Kruispuntbank van Ondernemingen werden geïntegreerd in het Wetboek van economisch Recht. Dit artikel zorgt voor een correcte verwijzing in de VCF.

Hoofdstuk 5. Overname van de dienst van de belasting van de belasting op spelen en weddenschappen, de automatische ontspanningstoestellen en de openingsbelasting op de slijterijen van gegiste dranken.

#### Artikel 31

Het Vlaamse Gewest ging al eerder over tot inning in eigen beheer van de onroerende voorheffing (groep 2), de verkeersbelasting, de belasting op de inverkeerstelling en het eurovignet (groep 4) en recenter de registratie- en successierechten (groep 3). In een streven naar het beter benutten van de fiscale bevoegdheden en het versterken van de fiscale autonomie is de overname van de inning van de belasting op spelen en weddenschappen, de automatische ontspanningstoestellen en de openingsbelasting op de slijterijen van gegiste dranken (groep 1) de laatste stap in de overname van de dienst van gewestelijke belastingen zoals die bepaald werden bij de Bijzondere wet betreffende de financiering van de Gemeenschappen en de Gewesten van 16 januari 1989.

Ingevolge artikel 5, §3, BFW (bijzondere financieringswet) zorgt het gewest zelf voor de dienst van deze belastingen vanaf het tweede begrotingsjaar volgend op de datum van notificatie van de gewestregering aan de Federale Regering van de beslissing tot het zelf verzekeren van de dienst van de betrokken belastingen. Gelet op de intentie om de inning van voormelde belastingen in eigen beheer te nemen vanaf 1 januari 2019, zou de notificatie uiterlijk 31 december 2017 moeten gebeuren. Er werd daarom voorzien dat de ontworpen bepaling in werking treedt op 1 december 2017 zodat de bevoegde minister voldoende tijd heeft om de notificatie voor overname te betekenen.

In het licht van de adviespraktijk van de Raad van State volstaat een door de Vlaamse Regering genomen beslissing niet om tot de overname van de dienst van de belasting op spelen en weddenschappen, de automatische ontspanningstoestellen en de openingsbelasting op de slijterijen van gegiste dranken over te gaan. In het advies nr. 50.572/1 van 24 november 2011 benadrukt de afdeling Wetgeving van de Raad van State immers dat in de toekomst de decreetgever vooraf moet beslissen over de overname van de dienst in plaats van eerst de dienst over te nemen middels beslissing van de regering en pas na de overname in formele regularisatie ervan door de decreetgever te voorzien.

Hoofdstuk 6. Slotbepalingen.

#### Artikel 32

Het decreet treedt volgens de algemene regel in werking 10 dagen na de bekendmaking in het Belgische Staatsblad. Er wordt evenwel uitzondering gemaakt voor een aantal artikelen. Waar nodig werd een gedetailleerde verantwoording bij de toelichting van de betrokken artikelen (artikel 8, 1<sup>o</sup>, 22, 23 en 31) gegeven.

De minister-president van de Vlaamse Regering,

Geert BOURGEOIS

De Vlaamse minister van Begroting, Financiën en Energie,

Bart TOMMELEIN