



RAAD VAN STATE

afdeling Wetgeving

advies 62.071/3
van 28 september 2017

over

een voorontwerp van decreet van de Vlaamse Gemeenschap en het Vlaamse Gewest ‘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’

Op 28 augustus 2017 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 ‘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’.

Het voorontwerp is door de derde kamer onderzocht op 19 september 2017. De kamer was samengesteld uit Jo BAERT, kamervoorzitter, Jeroen VAN NIEUWENHOVE en Koen MUYLLE, staatsraden, Jan VELAERS, assessor, en Astrid TRUYENS, griffier.

Het verslag is uitgebracht door Joke GORIS, auditeur.

Het advies, waarvan de tekst hierna volgt, is gegeven op 28 september 2017.

*

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 de Vlaamse Gemeenschap en het Vlaamse Gewest strekt er allereerst toe enkele wijzigingen aan te brengen 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 22 februari 1995 ‘tot regeling van de invordering van niet-fiscale schuldvorderingen voor het Vlaamse Gewest en de instellingen die eronder ressorteren’ (artikelen 2 tot 7 van het ontwerp). In navolging van een eerder advies van de Raad van State worden met name de vereiste rechtsgronden gecreëerd voor de regeling van de onrechtstreekse vervolgingen van de administratieve geldboeten en van de invorderingskosten, en voor het gebruik van het identificatienummer van de kruispuntbank voor Ondernemingen, het rijksregisternummer en het identificatienummer van de Kruispuntbank van de sociale zekerheid. Tevens wordt het meer generieke begrip “personeelslid” ingevoerd in plaats van “ambtenaar”.

Voorts wordt het decreet van 13 december 2013 ‘houdende de Vlaamse Codex Fiscaliteit’ (hierna: Vlaamse Codex Fiscaliteit) gewijzigd. Het gaat om de volgende aanpassingen:

- een reeks technische rechtzettingen met betrekking tot de jaarlijkse verkeersbelasting en de belasting op de inverkeersstelling (artikelen 8, 2°, en 9 tot 12);
- diverse punctuele wijzigingen inzake de erfbelasting, de schenkbelasting en het voorkeepsrecht (artikelen 8, 3°, 13 tot 19, 21 en 24);
- een rechtzetting in verband met de heffing van ongeschikte en onbewoonbare woningen (artikel 25);
- een verduidelijking van de berekening van moratoriuminteressen (artikel 26);
- de schrapping van de hoofdelijke gehoudenheid bij de invordering van sommige aanvullende rechten (artikel 27);
- de hoofdelijke gehoudenheid voor de aanvullende rechten en belastingverhogingen van personen die de overtreding van veinzing of prijsbewimpeling hebben begaan (artikelen 28 en 30);
- de invoering van de mogelijkheid van schatting van onroerende goederen door een schatter-expert (artikelen 8, 1°, 22 en 23);

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

- de actualisering van verwijzingen naar andere wetgeving (artikel 31).

Ten slotte voorziet artikel 31 van het ontwerp in de overname door het Vlaamse Gewest van de dienst van de belasting op spelen en weddenschappen, de automatische ontspanningstoestellen en de openingsbelasting op de slijterijen van gegiste dranken.

ONDERZOEK VAN DE TEKST

Artikel 8

3. Artikel 8, 1^o, van het ontwerp strekt tot het toevoegen van een definitie van het begrip “schatter-expert” aan de begrippenlijst van de Vlaamse Codex Fiscaliteit. Een schatter-expert kan schattingsverslagen opstellen voor onroerende goederen gelegen in België (zie de ontworpen bepalingen die het voorwerp zijn van de artikelen 22 en 23 van het ontwerp). Op de vraag of het in het kader van het vrij verkeer van diensten binnen de Europese Unie ook mogelijk is om een beroep te doen op buitenlandse schatters-experten die blijk geven van een vergelijkbare deskundigheid, antwoordde de gemachtigde het volgende:

“De voorgelegde teksten voorzien geen uitsluiting van buitenlandse schatters-experten. De bij het voorontwerp van decreet geformuleerde inhoudelijke en formele vereisten gelden uiteraard onverminderd voor deze eventuele buitenlandse experts. Tevens dient de ter zake geldende taalwetgeving te worden nageleefd.”

Het komt de stellers van het ontwerp toe na te gaan of de vooropgestelde inhoudelijke en formele vereisten in het kader van het vrije verkeer van diensten binnen de Europese Unie kunnen worden gerechtvaardigd en in voorkomend geval of deze vereisten evenredig zijn met het daarmee nagestreefde doel.²

Artikelen 14 en 15

4. Volgens de nota aan de Vlaamse Regering strekken deze bepalingen tot de uitsluiting van een specifieke categorie van schulden uit de berekeningsbasis van de erfbelasting: zij zijn “erop gericht te vermijden dat de belastbare materie van de erfbelasting wordt uitgehouden door het creëren, via bedingen in een (wijzigend) huwelijkscontract, van schulden en schuldvorderingen waarvan de waarachtigheid niet in alle situaties duidelijk blijkt”. De vraag rijst of deze maatregel te rijmen valt met het gelijkheidsbeginsel doordat geen tegenbewijs mogelijk lijkt zodat ook verrekenbedingen waarvan de waarachtigheid wél kan worden aangetoond, zullen worden uitgesloten.

² Zie inzonderheid de artikelen 9 en volgende van richtlijn 2006/123/EG van het Europees Parlement en de Raad van 12 december 2006 ‘betreffende diensten op de interne markt’.

Daaromtrent om nadere toelichting gevraagd, stelt de gemachtigde het volgende:

“Er wordt geen onderscheid gemaakt tussen bedingen waarvan de waarachtigheid wel kan worden aangetoond en bedingen waarvan de waarachtigheid niet kan worden aangetoond. De ontworpen bepaling maakt dit onderscheid niet.

De ontworpen bepalingen zijn in die zin vergelijkbaar met het principe zoals geformuleerd in het huidig artikel 2.7.3.2.7 van de Vlaamse Codex Fiscaliteit, dat eveneens voorziet dat voor de berekening van de erfbelasting sommige onderlinge verrekeningen tussen vermogens van echtgenoten niet in rekening worden genomen.”

Volgens de rechtspraak van het Grondwettelijk Hof is een verschil in behandeling slechts verenigbaar met de grondwettelijke beginselen van gelijkheid en niet-discriminatie, wanneer dat verschil op een objectief 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 betrokken maatregel en met de aard van de ter zake geldende beginselen; het beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie is geschonden wanneer er geen redelijk verband van evenredigheid bestaat tussen de aangewende middelen en het beoogde doel. Bij artikel 172 van de Grondwet wordt de toepasselijkheid van de grondwettelijke regels van gelijkheid en van niet-discriminatie (artikelen 10 en 11 van de Grondwet) bevestigd in fiscale aangelegenheden. Deze bepaling is immers een precisering of een bijzondere toepassing van het in artikel 10 van de Grondwet algemeen geformuleerde gelijkheidsbeginsel.

In dit geval is de in de nota aan de Vlaamse Regering gegeven verantwoording problematisch omdat ze het invoeren van de regel enkel verantwoordt ten aanzien van schulden en schuldvorderingen waarvan de waarachtigheid “niet (...) duidelijk blijkt”. Het tegengaan van onwaarachtige schuldregelingen om erfbelasting te ontwijken kan worden aanvaard, maar met de gegeven verantwoording is niet gezegd waarom die regel ook in het tegenovergestelde geval zou moeten gelden, namelijk indien de waarachtigheid van de schuldvordering kan worden aangetoond. Er zal dus ook een verantwoording moeten kunnen worden geboden voor het gelijk behandelen van beide onderscheiden gevallen. Het verdient aanbeveling die verantwoording op te nemen in de memorie van toelichting. Indien geen dergelijke verantwoording voorhanden is, moet de ontworpen regeling hieraan worden aangepast, bijvoorbeeld door te voorzien in een vermoeden dat kan worden weerlegd.

Artikelen 22 en 23

5. De artikelen 22 en 23 van het ontwerp voorzien in een alternatieve werkwijze voor bindende schattingsverslagen voor onroerende goederen die zich in België bevinden en die voor hun verkoopwaarde moeten of kunnen worden aangegeven in een aangifte van nalatenschap.

De vraag rijst waarom de schattingsprocedure enkel mogelijk wordt gemaakt voor onroerende goederen die zich in België bevinden, nu successierechten worden geheven op het wereldwijd vermogen van de overledene, dus in principe ook over de waarde van de in het buitenland gelegen onroerende goederen.

Daaromtrent om nadere toelichting gevraagd, stelt de gemachtigde het volgende:

“Het artikel 2.7.3.3.2, eerste lid, 1^o, van de Vlaamse Codex Fiscaliteit voorziet voor de onroerende goederen die in het buitenland liggen een bijzondere wijze van waardering, in afwijking van het artikel 2.7.3.3.1. De belastbare waarde van deze goederen bedraagt twintig of dertig keer de jaarlijkse opbrengst van de goederen of de prijs van de lopende huurcelen, 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 heeft gediend voor de heffing van de belasting in het buitenland.

Er is met andere woorden geen behoefte om de verkoopwaarde van deze goederen op de dag van het overlijden, zoals omschreven bij het artikel 2.7.3.3.1, te bepalen.”

Het is de vraag of deze verantwoording klopt.

Uit artikel 2.7.3.3.2, eerste lid, 1^o, van de Vlaamse Codex Fiscaliteit blijkt dat ook voor onroerende goederen die in het buitenland liggen het hoofddoel erin bestaat de belastbare waarde van de goederen te bepalen op basis van de verkoopwaarde op de dag van het overlijden.³ Slechts als er geen akten en bescheiden zijn die deze verkoopwaarde aanduiden, wordt een beroep gedaan op de alternatieve regeling: twintig (bebouwde eigendommen) of dertig (onbebouwde eigendommen) keer de jaarlijkse opbrengst van de goederen of de prijs van de lopende huurcelen, zonder aftrek van de aan de huurder of aan de pachter opgelegde lasten. In tegenstelling tot wat de gemachtigde doet uitschijnen, geldt de bijzondere wijze van waardering voor in het buitenland liggende onroerende goederen dus niet in alle gevallen, doch slechts als de normale wijze van waarden niet kan worden gebruikt. In de rechtsleer wordt erop gewezen dat het aantonen van de verkoopwaarde met akten of bescheiden – de normale wijze van waarden voor in het buitenland gelegen onroerende goederen – ook mogelijk is door middel van een schatting die aan de buitenlandse administratie tegenstelbaar is.⁴

Gelet daarop is het de Raad van State niet duidelijk waarom de eigen schattingsprocedure niet eveneens toepasselijk zou kunnen zijn op in het buitenland gelegen onroerende goederen, waarbij het schattingsverslag te beschouwen is als een document of bescheid in de zin van artikel 2.7.3.3.2, eerste lid, 1^o, van de Vlaamse Codex Fiscaliteit. Dit aspect van het ontwerp wordt daarom het best opnieuw bekeken.

6. Paragraaf 4 van het ontworpen artikel 3.3.1.0.9/1 van de Vlaamse Codex Fiscaliteit regelt het toezicht en de controle op de naleving van de bepalingen, opgenomen in de paragrafen 1 tot 3 van dat artikel. Bij vastgestelde inbreuken kan een schatter-expert worden geschrapt van de lijst van schatters-experten. Het derde lid van paragraaf 4 voorziet in een beroepsmogelijkheid in geval van een beslissing tot schrapping. Het beroepsorgaan beslist over het beroep bij consensus.

³ *Rép.not.*, volume XV, boek II, nr. 631.

⁴ *Ibid.* Zie o.m. ook J. DECUYPER en J. RUYSSVELDT, *Successierechten 2016-2017*, Mechelen, Wolters Kluwer, 2016, 587.

6.1. Gevraagd naar de gevolgen indien geen consensus wordt bereikt, stelt de gemachtigde het volgende voorop:

“[i]n §4 werd een [regeling zoals opgenomen in paragraaf 2, vijfde lid, waarbij de gevolgen van het uitblijven van een beslissing worden bepaald,] niet vermeld. Het lijkt inderdaad aangewezen ook voor deze fase van de procedure een vergelijkbare regeling als voorzien in §2 op te nemen.”

Hiermee kan worden ingestemd. Tevens verdient het aanbeveling ook in het derde lid te vermelden dat een gebrek aan consensus wordt gelijkgesteld met het uitblijven van een beslissing.

6.2. Zoals het is geformuleerd, bevat het derde lid van paragraaf 4 geen termijn voor de beslissing over het beroep. Het is niet duidelijk waarom geen termijn werd ingeschreven.

DE GRIFFIER

DE VOORZITTER

Astrid TRUYENS

Jo BAERT