



RAAD VAN STATE

afdeling Wetgeving

advies 62.388/3
van 29 november 2017

over

een voorontwerp van decreet van het Vlaamse Gewest
‘houdende wijziging van het Wetboek van de
inkomstenbelastingen 1992, wat betreft de vermindering van de
personenbelasting voor uitgaven voor beschermde goederen’

Op 30 oktober 2017 is de Raad van State, afdeling Wetgeving, door de Vlaamse minister van Buitenlands Beleid en Onroerend Erfgoed verzocht binnen een termijn van dertig dagen een advies te verstrekken over een voorontwerp van decreet van het Vlaamse Gewest ‘houdende wijziging van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, wat betreft de vermindering van de personenbelasting voor uitgaven voor beschermde goederen’.

Het voorontwerp is door de derde kamer onderzocht op 21 november 2017. De kamer was samengesteld uit Jo BAERT, kamervoorzitter, Jan SMETS en Koen MUYLLE, staatsraden, Jan VELAERS en Bruno PEETERS, assessoren, en Annemie GOOSSENS, griffier.

Het verslag is uitgebracht door Kristine BAMS, eerste auditeur.

Het advies, waarvan de tekst hierna volgt, is gegeven op 29 november 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 voor advies voorgelegde voorontwerp van decreet van het Vlaamse Gewest strekt tot wijziging van de regeling van de belastingvermindering voor het onderhoud en de restauratie van beschermde monumenten en landschappen. Hiertoe wordt artikel 145/36 van het Wetboek van de Inkomstenbelastingen 1992 (hierna: WIB 92) vervangen (artikel 2 van het ontwerp) en wordt artikel 178, § 5, 4°, van het WIB 92 aangevuld (artikel 3).

In het ontworpen artikel 145/36 van het WIB 92 wordt niet langer vereist dat de onroerende goederen niet verhuurd zijn en dat ze voor het publiek toegankelijk zijn. Het volstaat dat het gaat om onroerend erfgoed (of delen ervan) dat voorlopig of definitief is beschermd overeenkomstig hoofdstuk 6 van het Onrorenderfgoeddecreet van 12 juli 2013 of “andere wetgeving die de bescherming van het Vlaams onroerend erfgoed tot doel heeft” (ontworpen artikel 145/36, eerste lid, van het WIB 92). Er wordt ook niet langer vereist dat de uitgaven met een voorafgaande toelating van de bevoegde overheid zijn gedaan.

Het bedrag waarvoor de belastingvermindering wordt verleend, is gelijk aan de werkelijk betaalde uitgaven, in plaats van 50 percent ervan, met een maximum van 25.000 euro per onroerend erfgoed (ontworpen artikel 145/36, derde lid, van het WIB 92). De belastingvermindering is gelijk aan 40 percent, in plaats van 30 percent, van het in aanmerking te nemen bedrag (ontworpen artikel 145/36, vijfde lid, van het WIB 92).

De belastingvermindering kan evenwel niet worden gecumuleerd met een erfgoedpremie, een onderzoekspremie of een subsidie toegekend met toepassing van het Onrorenderfgoeddecreet van 12 juli 2013 of van andere wetgeving die de bescherming van het Vlaams onroerend erfgoed tot doel heeft (ontworpen artikel 145/36, tweede lid, 1°, van het WIB 92) en is niet van toepassing op beheersmaatregelen, werkzaamheden of diensten die op de datum van de uitgaven nog niet zijn uitgevoerd (ontworpen artikel 145/36, tweede lid, 5°, van het WIB 92).

Het aan te nemen decreet treedt in werking vanaf het aanslagjaar 2019 (artikel 4).

VORMVEREISTEN

3. Uit artikel 5/7, eerste lid, van de bijzondere wet van 16 januari 1989 ‘betreffende de financiering van de Gemeenschappen en de Gewesten’ vloeit voort dat het ontwerp moet

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

worden medegedeeld voor advies, enerzijds, omtrent de technische uitvoerbaarheid, aan de federale regering en aan de andere gewestregeringen en, anderzijds, omtrent het respect van het in artikel 1ter, eerste lid, 1°, van die wet bedoelde principe, aan het Rekenhof.

Gevraagd of dit al is gebeurd, heeft de gemachtigde het volgende geantwoord:

“Het aangehaalde artikel 5/7 BFW stelt dat voorstellen en ontwerpen van decreet vóór neerlegging in het parlement of na goedkeuring door de bevoegde commissie van het betrokken parlement aan een advies m.b.t. de technische uitvoerbaarheid moeten worden voorgelegd aan de federale regering en de andere gewestregeringen. Gelet op het feit dat het in casu gaat over een voorontwerp van decreet dat nog niet definitief door de Vlaamse Regering werd goedgekeurd en dus nog niet bij het Vlaams Parlement kan worden ingediend, werd dit advies nog niet aangevraagd. Dit zal dan ook onmiddellijk gebeuren na de definitieve goedkeuring door de Vlaamse Regering.”

Wat het advies van het Rekenhof betreft, voegde zij daar nog het volgende aan toe:

“De adviesaanvraag aan het Rekenhof moet ingevolge artikel 5/7 BFW (...) op hetzelfde ogenblik gebeuren als de adviesaanvraag m.b.t. de technische uitvoerbaarheid.”

Indien de aan de Raad van State voorgelegde tekst ten gevolge van de voornoemde adviezen nog wijzigingen zou ondergaan, moeten de gewijzigde of toegevoegde bepalingen, ter inachtneming van het voorschrift van artikel 3, § 1, eerste lid, van de wetten op de Raad van State, aan de afdeling Wetgeving worden voorgelegd.

ALGEMENE OPMERKINGEN

4.1. Volgens het bestaande artikel 145/36, eerste lid, van het WIB 92 geldt de belastingvermindering voor uitgaven gedaan voor het onderhoud en de restauratie van onroerende goederen en landschappen “die zijn beschermd overeenkomstig de wetgeving op het behoud van Monumenten en Landschappen *of volgens een gelijkaardige wetgeving in een andere lidstaat van de Europese Economische Ruimte*”. In de ontworpen regeling is die belastingvermindering beperkt tot uitgaven gedaan voor het behoud of de herwaardering van erfgoedkenmerken en erfgoedelementen van onroerend erfgoed (of delen ervan) beschermd overeenkomstig “hoofdstuk 6 van het Onroerenderfgoeddecreet van 12 juli 2013 *of andere wetgeving die de bescherming van het Vlaams onroerend erfgoed tot doel heeft*”. Er wordt derhalve niet langer voorzien in de mogelijkheid dat het erfgoed in kwestie is beschermd overeenkomstig de wetgeving van een andere lidstaat van de Europese Economische Ruimte.

4.2. Gevraagd of, in het licht hiervan, de ontworpen regeling bestaanbaar is met het bij artikel 63 van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie (hierna: VWEU) gewaarborgde vrij verkeer van kapitaal, heeft de gemachtigde het volgende geantwoord:

“Het voorontwerp van decreet heeft als doel om de belastingvermindering volledig af te stemmen op de standaardpremie, dit om het als volwaardig alternatief te kunnen aanbieden. Beide instrumenten hebben specifiek tot doel om het Vlaams onroerend erfgoed in stand te houden.

In arrest nr. C-87/13 van 18 december 2014 van het Europese Hof van Justitie stelt het hof ‘dat artikel 49 VWEU aldus moet worden uitgelegd dat het zich niet verzet tegen een wettelijke regeling van een lidstaat die, teneinde het nationaal cultuurhistorisch erfgoed te beschermen, de aftrek van de kosten van monumentenpanden enkel mogelijk maakt voor eigenaren van monumenten die op zijn grondgebied zijn gelegen, voor zover deze mogelijkheid openstaat voor eigenaren van monumenten die, ondanks het feit dat zij op het grondgebied van een andere lidstaat zijn gelegen, verband kunnen houden met het cultuurhistorisch erfgoed van eerstbedoelde lidstaat.’

Het voorontwerp van decreet laat dit laatste ook toe door het invoegen van de zinsnede ‘of andere wetgeving die de bescherming van het Vlaams onroerend erfgoed tot doel heeft’.”

4.3. In het arrest van 18 december 2014 waarnaar de gemachtigde verwijst, heeft het Hof van Justitie het volgende geoordeeld:

“29 Het voorwerp van de in het hoofdgeding aan de orde zijnde wettelijke regeling is namelijk, zoals met name blijkt uit de toelichting bij het wetsvoorstel dat heeft geleid tot de Wet inkomstenbelasting, het behoud en de bescherming van het cultuurhistorisch erfgoed van Nederland door middel van een speciale aftrekbaarheid van bepaalde kosten van monumentenpanden, met name die welke hun eigenaar tot woning dienen.

30 Het is bovendien met het oog op deze doelstelling dat het Koninkrijk der Nederlanden de bovengenoemde aftrekmogelijkheid heeft geopend voor belastingplichtigen die eigenaar zijn van een in Nederland gelegen monumentenpand, ook als zij in een andere lidstaat woonachtig zijn, zoals volgt uit de schriftelijke opmerkingen van de Nederlandse regering.

31 Het feit dat een belastingvoordeel waarvan het doel bestaat in de bescherming van het cultuurhistorisch erfgoed van Nederland, enkel wordt toegekend aan eigenaren van monumentenpanden die op het nationale grondgebied zijn gelegen, is derhalve inherent aan de door de nationale wetgever nagestreefde doelstelling.

32 Het hieruit voortvloeiende verschil in behandeling is dus van toepassing op categorieën van belastingplichtigen die zich niet in objectief vergelijkbare situaties bevinden.

33 Dit zou slechts anders zijn indien de belastingplichtige aantoont dat het monument waarvan hij de eigenaar is, ondanks het feit dat het is gelegen op het grondgebied van een andere lidstaat dan het Koninkrijk der Nederlanden, desalniettemin een element vormt van het Nederlands cultuurhistorisch erfgoed, en een dergelijke omstandigheid dit monument, indien het niet extraterritoriaal zou zijn, in aanmerking zou doen komen voor bescherming op grond van de Nederlandse Monumentenwet.

34 Gelet op het voorgaande dient op de gestelde vragen te worden geantwoord dat artikel 49 VWEU aldus moet worden uitgelegd dat het zich niet verzet tegen een wettelijke regeling van een lidstaat die, teneinde het nationaal cultuurhistorisch erfgoed te beschermen, de aftrek van de kosten van monumentenpanden enkel mogelijk maakt voor eigenaren van monumenten die op zijn grondgebied zijn gelegen, voor zover deze mogelijkheid openstaat voor eigenaren van monumenten die, ondanks het feit dat zij op het grondgebied van een andere lidstaat zijn gelegen, verband kunnen houden met het cultuurhistorisch erfgoed van eerstbedoelde lidstaat.”²

² HvJ 18 december 2014, C-87/13, *Staatssecretaris van Financiën*, §§ 29 tot 34.

Het Hof kwam tot eenzelfde besluit wat de bestaanbaarheid betrof van een gelijkaardige regeling met artikel 63 van het VWEU.³

Vermits, volgens de gemachtigde, met onroerend erfgoed beschermd overeenkomstig “andere wetgeving die de bescherming van het Vlaams onroerend erfgoed tot doel heeft” het geval wordt beoogd van monumenten die, ondanks het feit dat zij op het grondgebied van een andere lidstaat zijn gelegen, verband houden met het cultuurhistorische erfgoed van het Vlaamse Gewest, kan worden aangenomen dat de ontworpen regeling bestaanbaar is met het vrij verkeer van kapitaal.

Het strekt evenwel tot aanbeveling om de draagwijdte van de woorden “andere wetgeving die de bescherming van het Vlaams onroerend erfgoed tot doel heeft” in de memorie van toelichting nader uiteen te zetten.

ONDERZOEK VAN DE TEKST

Artikel 2

5. Luidens het ontworpen artikel 145/36, eerste lid, van het WIB 92 wordt een belastingvermindering verleend voor uitgaven gedaan voor “het behoud of de herwaardering van erfgoedkenmerken en erfgoedelementen van onroerend erfgoed of delen daarvan”.

In artikel 5/5, § 4, eerste lid, 3°, van de bijzondere wet van 16 januari 1989 wordt evenwel bepaald dat de gewesten exclusief bevoegd zijn voor belastingverminderingen en belastingkredieten met betrekking tot uitgaven voor *onderhoud en restauratie* van beschermde monumenten en landschappen.

Om bestaanbaar te zijn met die bepaling moeten de woorden “het behoud of de herwaardering” in het ontworpen artikel 146/36, eerste lid, van het WIB 92 bevoegdheidsconform worden gelezen, zodat enkel uitgaven voor onderhoud en restauratie in aanmerking komen voor de belastingvermindering.

6.1. Luidens het ontworpen artikel 146/36, zevende lid, van het WIB 92 kan de belastingvermindering alleen worden toegekend als een attest wordt verleend door de “bevoegde instantie”.

In die bepaling zou moeten worden verduidelijkt welke instantie hiermee wordt bedoeld. Uit de memorie van toelichting blijkt dat het om het agentschap Onroerend Erfgoed zou gaan.

6.2. Op de vraag wanneer dit attest moet zijn verleend, antwoordde de gemachtigde het volgende :

³ HvJ 18 december 2014, C-133/13, *Staatssecretaris van Economische Zaken, Staatssecretaris van Financiën*, §§ 24 tot 29.

“De belastingvermindering kan enkel worden toegepast als het attest wordt verleend. Gelet op het voorgaande zal de FOD Financiën, die belast is met de dienst van de personenbelasting, over dit attest moeten beschikken om de belastingvermindering te kunnen toestaan. Het ogenblik waarop de belastingplichtige over dit attest dient te beschikken is dan ook inherent aan die dienst.”

Artikel 3

7. Artikel 3 van het ontwerp strekt ertoe in artikel 178, § 5, 4°, van het WIB een verwijzing toe te voegen naar artikel 145/36 van hetzelfde Wetboek, zodat de in die bepaling vermelde bedragen niet worden geïndexeerd.

Artikel 178, § 5, van het WIB 92 verwijst daardoor zowel naar bepalingen van het WIB 92 die een aangelegenheid regelen die tot bevoegdheid van de federale overheid behoren, als naar bepalingen van hetzelfde wetboek die een gewestelijke aangelegenheid regelen.

Het zou voor de duidelijkheid verkieslijker zijn om alle verwijzingen naar bepalingen die een gewestelijke aangelegenheid regelen, in een afzonderlijk artikel onder te brengen.

DE GRIFFIER

DE VOORZITTER

Annemie GOOSSENS

Jo BAERT