



RAAD VAN STATE

afdeling Wetgeving

advies 77.195/1-3-16
van 19 november 2024

over

amendementen op het ontwerp van programmadecreet ‘van de
begrotingsopmaak 2025’

Op 8 november 2024 is de Raad van State, afdeling Wetgeving, door de Vlaamse minister van Begroting en Financiën, Vlaamse Rand, Onroerend Erfgoed en Dierenwelzijn, de Vlaamse minister van Onderwijs, Justitie en Werk, de Vlaamse minister van Welzijn en Armoedebestrijding, Cultuur en Gelijke Kansen en de Vlaamse minister van Omgeving en Landbouw verzocht binnen een termijn van vijf werkdagen een advies te verstrekken over amendementen op het ontwerp van programmadecreet ‘van de begrotingsopmaak 2025’.

De amendementen op de hoofdstukken 7 en 8 zijn door de eerste kamer onderzocht op 14 november 2024. De kamer was samengesteld uit Marnix VAN DAMME, kamervoorzitter, Brecht STEEN en Annelies D’ESPALLIER, staatsraden, Michel TISON, assessor, en Greet VERBERCKMOES, griffier.

Het verslag is uitgebracht door Laurens LAVRYSEN, adjunct-auditeur.

De amendementen op hoofdstuk 5 zijn door de derde kamer onderzocht op 14 november 2024. De kamer was samengesteld uit Jeroen VAN NIEUWENHOVE, kamervoorzitter, Koen MUYLLE en Elly VAN DE VELDE, staatsraden, Bruno PEETERS, assessor, en Yves DEPOORTER, griffier.

Het verslag is uitgebracht door Kristine BAMS, eerste auditeur-afdelingshoofd.

De amendementen op hoofdstuk 4 zijn door de zestiende kamer onderzocht op 12 november 2024. De kamer was samengesteld uit Pierre LEFRANC, wnd. kamervoorzitter, Toon MOONEN en Tim CORTHAUT, staatsraden, Jan VELAERS en Johan PUT, assessoren, en Wim GEURTS, griffier.

Het verslag is uitgebracht door Tina COEN, adjunct-auditeur.

Het advies, waarvan de tekst hierna volgt, is gegeven op 19 november 2024.

*

Volgens artikel 84, § 1, eerste lid, 3°, van de wetten op de Raad van State, gecoördineerd op 12 januari 1973, moeten in de adviesaanvraag de redenen worden opgegeven tot staving van het spoedeisende karakter ervan.

Door te eisen dat de adviesaanvragen met een termijn van vijf werkdagen van een “bijzondere” motivering worden voorzien, heeft de wetgever tot uiting gebracht dat hij wil dat alleen in uitzonderlijke gevallen verzocht wordt om mededeling van het advies binnen die uitzonderlijk korte termijn. De aanvrager moet derhalve pertinente en voldoende concrete gegevens aanbrengen die het aannemelijk maken dat de ontworpen regeling dermate spoedeisend is dat noodzakelijkerwijze een beroep moet worden gedaan op de procedure bedoeld in artikel 84, § 1, eerste lid, 3°, van de wetten op de Raad van State (advies mede te delen binnen een termijn van vijf werkdagen) en waarom, op het ogenblik van de adviesaanvraag, geen beroep kon worden gedaan op de procedure bedoeld in artikel 84, § 1, eerste lid, 2°, van die wetten (advies mede te delen binnen een termijn van dertig dagen).

In het onderhavige geval wordt het verzoek om spoedbehandeling gemotiveerd

“door het feit dat het programmadecreet wegens de nauwe band met de begrotingsdecreten en de gelijktijdige behandeling in het Vlaams Parlement in dezelfde periode ingediend moet worden”.

Voor elk van de om advies voorgelegde amendementen wordt bovendien een bijkomende motivering weergegeven in een bijlage bij de adviesaanvraag.

Gelet op de zeer algemene motivering in de brief met de adviesaanvraag,¹ kan de spoedeisendheid slechts worden aanvaard voor maatregelen die kennelijk noodzakelijk zijn in het kader van het behalen van de begrotingsdoelstellingen en geen uitstel dulden, of voor maatregelen waarvoor de voormelde bijkomende motivering op zich beschouwd kan worden aanvaard.

Dat is niet het geval voor amendement nr. 2 bij hoofdstuk 4 (“Omgeving”) van het ontwerp, dat beoogt om, in navolging van een advies van de afdeling Wetgeving, een nieuwe rechtsgrond te creëren voor bepaalde heffingen. Weliswaar wordt aangevoerd dat het creëren van die rechtsgrond “voor de bestaande heffingen, gebaseerd op oudere rechtsgronden, zo spoedig mogelijk” dient te gebeuren, maar daaruit blijkt nog niet waarom, op het ogenblik van de adviesaanvraag, niet kon worden volstaan met een aanvraag om een advies binnen dertig kalenderdagen, zijnde de kortste termijn waarvoor geen voorwaarde inzake spoedeisendheid geldt.² In die omstandigheden kan de spoedeisendheid voor het voormelde amendement niet worden aanvaard.

¹ Uit artikel 84, § 1, eerste lid, 3°, van de wetten op de Raad van State volgt dat een verzoek om spoedbehandeling “in de aanvraag met bijzondere redenen [moet] worden omkleed”. Nu het gaat om een formele motiveringsverplichting vermag de afdeling Wetgeving bij de beoordeling van de ontvankelijkheid van een adviesaanvraag in principe enkel rekening te houden met de motivering die in de aanvraag zelf is opgenomen.

² De bijkomende toelichting van de gemachtigde, die erop wijst dat op basis van de bestaande rechtsgrond(en) reeds retributies worden geheven en dus inkomsten geïnd, en dat de te creëren rechtsgrond zou toelaten om “op korte termijn” andere retributies uit te werken, verandert daar niets aan.

Wat het voormelde amendement betreft, is de adviesaanvraag bijgevolg niet ontvankelijk.

*

Overeenkomstig artikel 84, § 3, eerste lid, van de gecoördineerde wetten op de Raad van State, heeft de afdeling Wetgeving zich moeten beperken tot het onderzoek van de bevoegdheid van de steller van de handeling, van de rechtsgrond³, alsmede van de vraag of aan de te vervullen vormvereisten is voldaan.

*

VORMVEREISTEN

1. Op de vraag of voor sommige amendementen geen advies werd ingewonnen van de ervoor bevoegde strategische adviesraden, antwoordde de gemachtigde dat artikel III.94, § 2, eerste lid, van het Bestuursdecreet van 7 december 2018 in hoofde van de Vlaamse Regering enkel voorziet in een adviesverplichting voor voorontwerpen van decreet en voor ontwerpen van besluit van de Vlaamse Regering die van strategisch belang zijn, en dus niet voor amendementen.

Met die zienswijze kan worden ingestemd, wat niet wegneemt dat de adviesverplichting voor voorontwerpen van decreet zou worden uitgehold indien substantiële onderdelen later bij amendement zouden worden toegevoegd zonder dat die om advies worden voorgelegd aan de bevoegde strategische adviesraden. Ook indien dat hier niet het geval lijkt te zijn, wijst de Raad van State erop dat ook de voorzitter van het Vlaams Parlement de bevoegde adviesraden kan raadplegen⁴ indien het Vlaams Parlement dat wenselijk acht.

2. De overige opmerkingen inzake de vormvereisten zijn opgenomen bij de artikelsgewijze bespreking.

ONDERZOEK VAN DE TEKST

Amendementen op hoofdstuk 4 (“Omgeving”)

Amendement nr. 1

In de nog in te voegen inwerkingtredingsbepaling betreffende artikel x van de in hoofdstuk 4 van het ontwerp in te voegen afdeling 7, moet worden geschreven dat die bepaling “van toepassing is vanaf heffingsjaar 2026”, dan wel in werking treedt op een bepaalde datum, veeleer dan dat ze “in werking treedt vanaf heffingsjaar 2026”.

³ Aangezien het om amendementen op een ontwerp van decreet gaat, wordt onder “rechtsgrond” de overeenstemming met de hogere rechtsnormen verstaan.

⁴ Zie de artikelen III.93 en III.94, § 1, van het Bestuursdecreet van 7 december 2018.

Amendement nr. 2

De adviesaanvraag over amendement nr. 2 is onontvankelijk, zodat de Raad van State dit niet heeft onderzocht.

Amendementen op hoofdstuk 5 (“Financiën en Begroting”)

Amendement nr. 1

Het ontworpen artikel 43/1 wijzigt artikel 2.9.4.2.4, § 1, van de Vlaamse Codex Fiscaliteit van 13 december 2013 (hierna: VCF) in die zin dat het tarief van het verkooprecht voor beroepsverkopers wordt verhoogd van 4% naar 6%. Luidens de verantwoording bij het amendement is het gewijzigde tarief van 6% van toepassing op alle verkoopovereenkomsten vanaf 1 januari 2025.

Hierover om nadere toelichting gevraagd, deelde de gemachtigde de volgende informatie mee:

“Het ontworpen artikel 43/1 treedt overeenkomstig artikel 76 van het ontwerp van programmadecreet van de begrotingsopmaak 2025 in werking op 1 januari 2025.

De tariefwijziging van 4% naar 6% is, overeenkomstig het algemeen geldend principe van artikel 2.9.7.0.3, §1 VCF, van toepassing op alle (onderhandse) verkoopovereenkomsten gesloten vanaf 1 januari 2025.

Artikel 2.9.7.0.3, §1 VCF bepaalt immers dat ‘de belastingplicht, de belastbare grondslag, het tarief, de vrijstellingen en de verminderingen worden bepaald door het ogenblik waarop de rechtshandeling is gesteld’. Er wordt met andere woorden aangeknoopt bij de datum van de onderhandse akte.

In het regeerakkoord 2024-2029 werd reeds aangekondigd dat het tarief voor aankopen door beroepsverkopers wordt opgetrokken naar 6%. Dit werd ook gecommuniceerd via de website van de Vlaamse Belastingdienst (Het verkooprecht voor aankopen door beroepsverkopers | Vlaanderen.be), en opgepikt in de pers.”

Het is raadzaam het antwoord van de gemachtigde op te nemen in de verantwoording bij het amendement.

Amendement nr. 2

Het ontworpen artikel 45/2, dat artikel 2.9.4.2.10, § 1, van de VCF wijzigt, strekt ertoe het verlaagde tarief van het verkooprecht voor onroerend erfgoed enkel nog toe te passen voor overeenkomsten gesloten vóór 1 januari 2025.

Hieromtrent bevraagd, gaf de gemachtigde de volgende toelichting:

“Met het begrip ‘overeenkomsten gesloten voor 1 januari 2025’ wordt de onderhandse overeenkomst bedoeld. De invoeging van deze zinsnede heeft als gevolg dat het verlaagd tarief van artikel 2.9.4.2.10 VCF (en bijgevolg het verlaagd tarief van artikel 2.9.4.2.14 VCF) niet meer kan worden genoten wanneer de onderhandse overeenkomst vanaf 1 januari 2025 wordt gesloten.”

Aan de gemachtigde is bijkomend gevraagd hoe het ontworpen artikel 45/2 zich verhoudt tot de vermelding in artikel 2.9.4.2.10, § 1, van de VCF dat het tarief wordt gehalveerd voor “verkrijgingen onder bezwarende titel bij authentieke akte”. Hierop antwoordde de gemachtigde:

“Aan de huidige voorwaarden van het verlaagd tarief van artikel 2.9.4.2.10 VCF wordt niet geraakt. Zo blijft nog steeds vereist dat de verkrijging is vastgesteld bij authentieke akte.

De zinsnede die in het artikel wordt ingevoegd heeft enkel betrekking op de temporele toepassing van het verlaagd tarief. Om het verlaagd tarief van artikel 2.9.4.2.10 VCF te kunnen genieten, moet de onderhandse overeenkomst voor 1 januari 2025 worden gesloten.”

Gelet op het inmiddels ver gevorderde tijdstip waarop het ontworpen artikel 45/2 nog in 2024 aan de belastingplichtigen kenbaar kan worden gemaakt, is er ter wille van de rechtszekerheid des te meer nood aan een overgangsbepaling zoals door de Raad van State reeds is opgemerkt bij artikel 45 in advies 77.161/1-3-16 van 4 november 2024.

Minstens is het raadzaam het antwoord van de gemachtigde op te nemen in de verantwoording bij dit amendement.

Amendement nr. 3

1. De ontworpen wijzigingen van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (hierna: WIB 92), het koninklijk besluit van 27 augustus 1993 ‘tot uitvoering van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992’ en het Onroerenderfgoedbesluit van 16 mei 2014 die zijn opgenomen in dit amendement strekken tot de opheffing van de vermindering van de personenbelasting voor uitgaven voor het behoud of de herwaardering van beschermde goederen (onroerend erfgoed of delen daarvan) voor de belastbare tijdperken vanaf 1 januari 2025.

Deze wijzigingen vallen onder de toepassing van artikel 5/7 van de bijzondere wet van 16 januari 1989 ‘betreffende de financiering van de Gemeenschappen en de Gewesten’, hetgeen betekent dat het amendement, vóór de neerlegging ervan in het parlement, moet worden meegedeeld aan de federale regering (voor advies over de technische uitvoerbaarheid), aan de andere gewestregeringen en aan het Rekenhof (voor advies omtrent het respect van het principe van de uitsluiting van elke deloyale fiscale concurrentie).

De gemachtigde verstreekte in dit verband de volgende informatie:

“Artikel 5/7 BFW gelezen in samenhang met Titel III van het Samenwerkingsakkoord van 7 december 2001 vereisen inderdaad een mededeling aan de federale regering en de andere gewestregering en het Rekenhof. In het verleden kregen we informeel het verzoek van de betrokken actoren om het advies slechts aan te vragen op basis van een voldoende stabiele tekst. Daarom gebeurt de adviesaanvraag niet na de principiële goedkeuring door de Vlaamse Regering. De aanvraag zal wel gebeuren vóór de neerlegging van het ontwerpdecreet in het Vlaams Parlement.”

Hiermee kan worden ingestemd, met dien verstande dat allicht de indiening van het amendement in het Vlaams Parlement wordt bedoeld.

2. In de toelichting bij de ontworpen artikelen 45/6 en 45/7, die uitvoeringsbepalingen opheffen, wordt hieromtrent de volgende verantwoording gegeven:

“Gezien de afschaffing van het fiscale voordeel, worden ook de uitvoeringsbepalingen inzake de fiscale attesten opgeheven. Ingevolge de bepaling over de toepassing in de tijd, die stelt dat de opheffing maar toepasbaar is op belastbare tijdperken die aanvangen na 31 december 2024, zijn in 2025 wel nog steeds aanvragen en attesten mogelijk voor kosten die men heeft gedaan in 2024.”

Aangezien de uitvoeringsbepalingen de aanvraag van het fiscale attest en het ter beschikking houden van dat attest betreffen en gelet op de vermelde verantwoording, is de ontworpen opheffing ervan voorbarig. De opheffing van deze uitvoeringsbepalingen kan pas op 1 januari 2026 ingang vinden.

3. Luidens de verantwoording bij dit amendement kan “[w]ie nog van het belastingvoordeel wil genieten (...) enkel nog uitgaven aangeven voor het behoud of de herwaardering van beschermde goederen die men werkelijk betaald heeft in 2024”. Ter wille van de rechtszekerheid rijzen bij de opheffing van het fiscale voordeel in de personenbelasting vragen omtrent de voorzienbaarheid ervan voor belastingplichtigen die op het punt staan dergelijke uitgaven te betalen naar aanleiding van afgesloten aannemingsovereenkomsten.

Indien deze belastingplichtigen zouden weten dat zij het fiscale voordeel niet langer genieten wanneer zij de bedoelde uitgaven na 31 december 2024 betalen, zouden deze belastingplichtigen allicht hun handelen op deze nakende opheffing hebben afgestemd, door bijvoorbeeld geen overeenkomsten met aannemers voor de uitvoering van werken te hebben afgesloten die pas na 31 december 2024 worden betaald. Het is immers goed mogelijk dat belastingplichtigen thans reeds gebonden zijn door overeenkomsten met aannemers voor werken die eind 2024 of begin 2025 zullen worden uitgevoerd en pas vanaf 1 januari 2025 worden betaald.

Het Grondwettelijk Hof heeft over de voorzienbaarheid van de afschaffing van een fiscaal voordeel in het licht van het gelijkheidsbeginsel in fiscale zaken reeds het volgende geoordeeld:⁵

“B.4.1. Indien de wetgever een beleidswijziging noodzakelijk acht, vermag hij te oordelen dat zij met onmiddellijke ingang moet worden doorgevoerd en is hij in beginsel niet ertoe gehouden in een overgangsregeling te voorzien. De artikelen 10 en 11 van de Grondwet zijn slechts geschonden indien de overgangsregeling of de ontstentenis daarvan tot een verschil in behandeling leidt waarvoor geen redelijke verantwoording bestaat of indien aan het vertrouwensbeginsel op buitensporige wijze afbreuk wordt gedaan. Dat laatste is het geval wanneer de rechtmatige verwachtingen van een bepaalde categorie van rechtsonderhorigen worden miskend zonder dat een dwingende reden van algemeen belang voorhanden is die het ontbreken van een te hunnen voordele ingestelde overgangsregeling kan verantwoorden.

⁵ GwH 8 mei 2013, nr. 63/2013. Zie ook: adv.RvS 66.660/1/3 van 25 oktober 2019 over een voorontwerp dat heeft geleid tot het programmadecreet van 20 december 2019 ‘bij de begroting 2020’, *Parl.St.* VI.Parl. 2019-20, nr. 152-1, 109-110 en adv.RvS 77.161/1-3-16 van 4 november 2024 over een voorontwerp van programmadecreet ‘van de begrotingsopmaak 2025’, 15-16.

B.4.2. Dat geldt des te meer in fiscale aangelegenheden, waar de wetgever over een ruime beoordelingsmarge beschikt, inclusief wanneer hij beslist een einde te maken aan een fiscaal voordeel en beoordeelt of die afschaffing het instellen van een overgangsregeling vereist.

Wanneer de wetgever een overgangsbepaling invoert, zelfs in fiscale aangelegenheden, ten voordele van een categorie van personen, vermag hij evenwel geen onverantwoord verschil in behandeling in te stellen ten aanzien van een categorie van personen die zich in een soortgelijke situatie zouden bevinden.

(...)

B.8.1. (...)

Daaruit vloeit voort dat de gevolgen van artikel 51 van de bestreden wet onevenredig zijn, doordat de afschaffing van het fiscaal voordeel niet voorzienbaar was voor diegenen op wie zij van toepassing is, zodat zij hun handelen daar niet op konden afstemmen, terwijl dat element een bepalende rol heeft kunnen spelen in het sluiten van de verkoop- of aannemingsovereenkomst die hen voortaan bindt.

(...)

B.9. Het bestreden artikel 51 doet aldus op buitensporige wijze afbreuk aan de rechtmatige verwachtingen van sommige belastingplichtigen, zonder dat een dwingende reden van algemeen belang de ontstentenis van een te hunnen voordele ingestelde overgangsregeling kan verantwoorden, en schendt bijgevolg de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet.

(...) Doordat de wetgever heeft verzuimd, toen hij in een overgangsregeling voorzag voor de woningen waarvoor het conformiteitscertificaat op een bepaalde datum was uitgereikt, om die overgangsregeling tevens toe te staan voor de woningen waarvoor vóór de bekendmaking van de bestreden wet een verkoop- of aannemingsovereenkomst is gesloten, heeft hij een onverantwoord verschil in behandeling laten bestaan. Bijgevolg dienen die laatstgenoemde woningen in aanmerking te worden genomen voor de toekenning van de vanaf het aanslagjaar 2013 opgeheven belastingvermindering.”

Om verenigbaar te zijn met het gelijkheidsbeginsel, dienen de stellers van het amendement zich dan ook te beraden over een overgangsmaatregel voor belastingplichtigen die in 2024 een aannemingsovereenkomst hebben afgesloten voor de uitvoering van beheersmaatregelen, werkzaamheden of diensten die het behoud of de herwaardering van onroerend erfgoed betreffen⁶ en op dat moment niet konden weten dat zij niet meer van de belastingvermindering in de personenbelasting zouden kunnen genieten bij de betaling van de desbetreffende uitgaven na 31 december 2024, en wier rechtmatige verwachtingen aldus worden miskend.

De voorzienbaarheid van de opheffing van het fiscale voordeel is in het bijzonder voor deze categorie van belastingplichtigen van belang, aangezien zij werken laten uitvoeren aan onroerend erfgoed dat voorlopig of definitief is beschermd conform hoofdstuk 6 van het Onroerenderfgoeddecreet van 12 juli 2013 of andere wetgeving die de bescherming van het Vlaamse onroerend erfgoed tot doel heeft⁷ en waarvoor zij reeds lang op voorhand een dossier aan het voorbereiden zijn om een vergunning of toelating voor deze werken aan te vragen.

⁶ Artikel 145/36 WIB 92.

⁷ *Ibid.*

Zelfs indien kan worden aangenomen dat, zoals vermeld in de verantwoording bij dit amendement, dit fiscale voordeel nauwelijks tot niet wordt gebruikt, kan de opheffing ervan zonder overgangsmaatregel bijzonder problematisch zijn.

Amendementen op de hoofdstukken 7 (“Welzijn, Volksgezondheid en Gezin”) en 8 (“Inwerkingtreding”)

Amendementen 1 tot 5

Bij deze amendementen zijn geen opmerkingen te maken.

DE GRIFFIER

DE VOORZITTER

Greet VERBERCKMOES

Marnix VAN DAMME

DE GRIFFIER

DE VOORZITTER

Yves DEPOORTER

Jeroen VAN NIEUWENHOVE

DE GRIFFIER

DE VOORZITTER

Wim GEURTS

Pierre LEFRANC