

ROYAUME DE BELGIQUE

AVIS 37.828/2

DE LA SECTION DE LÉGISLATION DU CONSEIL D'ÉTAT

Le CONSEIL D'ÉTAT, section de législation, deuxième chambre, saisi par le Ministre des Finances, du Budget, de la Fonction publique et des Relations extérieures de la Région de Bruxelles-Capitale, le 25 novembre 2004, d'une demande d'avis, dans un délai de trente jours, sur un avant-projet d'ordonnance "portant réduction des droits d'enregistrement sur les donations de biens meubles", a donné le 22 décembre 2004 l'avis suivant :

Comme la demande d'avis est introduite sur la base de l'article 84, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 1°, des lois coordonnées sur le Conseil d'État, tel qu'il est remplacé par la loi du 2 avril 2003, la section de législation limite son examen au fondement juridique de l'avant-projet, à la compétence de l'auteur de l'acte ainsi qu'à l'accomplissement des formalités préalables, conformément à l'article 84, § 3, des lois coordonnées précitées.

Sur ces trois points, l'avant-projet appelle les observations ci-après.

Observations particulières

Dispositif

Article 2

(Insertion d'un nouveau paragraphe dans l'article 131
du Code des droits d'enregistrement)

Calqué sur le décret de la Région flamande du 19 décembre 2003 portant des mesures d'accompagnement du budget 2004 ¹, le projet introduit à l'article 131 du Code des droits d'enregistrement (C. Enr.) un nouveau paragraphe 2 qui réduit le droit d'enregistrement sur les donations de biens meubles à 3 % lorsque le donataire est un parent en ligne directe, l'époux ou le cohabitant du donateur et à 7 % lorsque le donataire est toute autre personne.

La disposition en projet pose cependant un problème par la différence de traitement qu'elle établit entre les donations enregistrées selon qu'elles portent sur des biens immeubles ou sur des biens meubles : les donations d'immeubles restent soumises au tarif progressif par tranches actuellement en vigueur, qui atteint, en Région bruxelloise, sur les tranches les plus élevées, 30 % en ligne directe, entre époux et entre cohabitants et 80 % entre "étrangers".

⁽¹⁾ Voir l'article 43 du décret de la Région flamande du 19 décembre 2003, précité, sur lequel le Conseil d'État, saisi dans un délai de cinq jours ouvrables sur un projet comportant 103 articles, n'a formulé aucune observation.

Certes, sous le régime actuel, il existe déjà une différence de traitement entre les donations de biens immeubles et les donations de biens meubles du fait que celles-ci peuvent généralement être faites par don manuel ou par donation indirecte (tel un virement de compte à compte) et ne sont dès lors pas obligatoirement enregistrées. Toutefois, les donations non enregistrées de biens meubles sont assimilées à des legs si le donateur décède moins de trois ans après la donation et sont dès lors soumises, en ce cas, au droit de succession dont le tarif est le même que celui des droits de donation. Au contraire, les donations enregistrées au taux de 3 % ou de 7 % en vertu de la disposition en projet feront échapper les donataires au droit de succession même si elles sont faites "in articulo mortis".

La seule justification du régime de faveur fait à l'enregistrement des donations mobilières qui ait été invoquée par le Ministre des Finances est que cette mesure accroîtra le produit des droits d'enregistrement sur les donations mobilières, comme le prouve l'expérience de la Région flamande. Ce raisonnement ne tient toutefois pas compte de la réduction corrélative des droits de succession qui résultera inévitablement de la mesure.

Il appartient, dès lors, à l'auteur du projet de pouvoir dûment justifier cette différence de traitement.

Article 3

(modification de l'article 133 du Code des droits d'enregistrement)

L'article 3 remplace entièrement l'article 133 du Code des droits d'enregistrement.

Toutefois, la portée du texte en projet est seulement de modifier l'alinéa 2 et d'insérer entre les alinéas 3 et 4 de cet article quatre nouveaux alinéas qui ont pour objet d'édicter les règles de détermination de la base imposable dans les cas où une donation porte sur l'usufruit ou la nue-propriété de biens meubles.

D'un point de vue légistique, il n'y a dès lors pas lieu de remplacer tout l'article mais de disposer :

- que l'alinéa 2 est modifié;
- qu'il est inséré entre les alinéas 3 et 4 du texte en vigueur un texte nouveau.

Celui-ci pourrait être rédigé en un seul alinéa :

"Si la donation a pour objet l'usufruit ou la nue-propriété de biens meubles, la base imposable est déterminée de la manière indiquée à l'alinéa précédent, sous réserve que lorsqu'il y a lieu de tenir compte du revenu annuel des biens, celui-ci est fixé forfaitairement à 4 % de la valeur de la pleine propriété".

Article 8

(modification de l'article 140 du Code des droits d'enregistrement)

1. Cet article du projet apporte à l'article 140 du C. Enr. des modifications qui s'inspirent de celles apportées au même Code par l'article 53 du décret de la Région flamande du 19 décembre 2003, précité.

Il serait préférable d'écrire, à la première phrase de l'article, que les droits fixés à l'article 131 "sont réduits à" au lieu de "portés à".

2. Il ressort de la combinaison des articles 131, § 2 et 140, 2°, en projet que les donations faites aux associations sans but lucratif et aux autres organismes visés à l'article 140, 2° sont soumises au droit de 8,8 % si elles portent sur des biens immeubles et au droit de 7 % si elles portent sur des biens meubles et sont enregistrées, alors que les legs consentis à ces organismes (et les donations non enregistrées de biens meubles faites moins de trois ans avant le décès, qui sont assimilées à des legs) sont soumis au droit de succession au taux de 25 % ou de 12,5 % selon les cas (Code des droits de succession, article 59; la modification de ces taux n'est pas envisagée dans l'avant-projet d'ordonnance faisant l'objet de l'avis 37.829/2, donné ce jour).

Il appartient à l'auteur du projet de justifier cette différence de traitement.

La chambre était composée de

Messieurs	Y. KREINS,	président de chambre,
	J. JAUMOTTE,	conseillers d'État,
Madame	M. BAGUET,	
Monsieur	J. KIRKPATRICK,	assesseur de la section de législation,
Madame	B. VIGNERON,	greffier.

Le rapport a été présenté par M. P. RONVAUX, auditeur adjoint.

LE GREFFIER,

LE PRÉSIDENT,

B. VIGNERON

Y. KREINS

KONINKRIJK BELGIË

ADVIES 37.828/2

VAN DE AFDELING WETGEVING
VAN DE RAAD VAN STATE

De RAAD VAN STATE, afdeling wetgeving, tweede kamer, op 25 november 2004 door de Minister van Financiën, Begroting, Openbaar Ambt en Externe Betrekkingen van het Brussels Hoofdstedelijk gewest verzocht hem, binnen een termijn van dertig dagen, van advies te dienen over een voorontwerp van ordonnantie "tot vermindering van de registratierechten op de schenkingen van roerende goederen", heeft op 22 december 2004 het volgende advies gegeven :

Aangezien de adviesaanvraag ingediend is op basis van artikel 84, § 1, eerste lid, 1°, van de gecoördineerde wetten op de Raad van State, zoals het vervangen is bij de wet van 2 april 2003, beperkt de afdeling wetgeving overeenkomstig artikel 84, § 3, van de voormelde gecoördineerde wetten haar onderzoek tot de rechtsgrond van het ontwerp, de bevoegdheid van de steller van de handeling en de te vervullen voorafgaande vormvereisten.

Wat deze drie punten betreft, geeft het voorontwerp aanleiding tot de volgende opmerkingen.

Bijzondere opmerkingen

Dispositief

Artikel 2

(Invoeging van een nieuwe paragraaf
in artikel 131 van het Wetboek van Registratierechten)

Het ontwerp waarvoor het decreet van het Vlaams Gewest van 19 december 2003 houdende bepalingen tot begeleiding van de begroting 2004 ¹ model heeft gestaan, voegt in artikel 131 van het Wetboek van Registratierechten (W. Reg.) een nieuwe paragraaf 2 in die het registratierecht op schenkingen van roerende goederen beperkt tot 3% wanneer de begiftigde een bloedverwant in rechte lijn is, de echtgenoot of de samenwonende partner is van de schenker en tot 7% wanneer de begiftigde een andere persoon is.

De ontworpen bepaling levert echter een probleem op door het feit dat ze voorziet in een verschillende behandeling tussen de geregistreerde schenkingen naar gelang deze betrekking hebben op onroerende dan wel op roerende goederen : op

⁽¹⁾ Zie artikel 43 van het voornoemde decreet van het Vlaams Gewest van 19 december 2003, waarover de Raad van State, die gevraagd is om binnen een termijn van vijf werkdagen advies uit te brengen over een ontwerp bestaande uit 103 artikelen, geen enkele opmerking heeft geformuleerd.

schenken van onroerende goederen blijft het thans geldende progressief tarief met schijven van toepassing. In het Brussels Gewest bedraagt dat tarief voor de hoogste schijven 30% in rechte lijn tussen echtgenoten en tussen samenwonenden en 80% tussen "vreemden".

Er is weliswaar op dit ogenblik al sprake van een verschil in behandeling tussen de schenkingen van onroerende goederen en de schenkingen van roerende goederen, aangezien deze laatste schenkingen over het algemeen kunnen geschieden via handgift of in de vorm van een onrechtstreekse schenking (zoals een overschrijving van rekening op rekening) en dan ook niet per se geregistreerd worden. Het is evenwel zo dat niet-geregistreerde schenkingen van roerende goederen gelijkgesteld worden met legaten als de schenker minder dan drie jaar na de schenking overlijdt en deze schenkingen worden dan ook in voorkomend geval onderworpen aan successierechten waarvan het tarief overeenstemt met dat van de schenkingsrechten. Voor schenkingen die krachtens de ontworpen bepaling geregistreerd worden tegen het tarief van 3% of 7%, moeten de begiftigden daarentegen geen successierechten betalen zelfs al zijn die schenkingen gedaan "in articulo mortis".

De enige uitleg van de Minister van Financiën omtrent de gunstregeling die van toepassing is wanneer schenkingen van roerende goederen worden geregistreerd, is dat deze maatregel zal zorgen voor een toename van de opbrengst van de registratierechten op schenkingen van roerende goederen, zoals ook al proefondervindelijk bewezen is in het Vlaams Gewest. Bij deze gedachtengang wordt evenwel geen rekening gehouden met de daarmee samenhangende terugval van successierechten, wat een onvermijdelijk gevolg zal zijn van die maatregel.

Het komt de steller van het ontwerp dan ook toe om dit verschil in behandeling naar behoren te rechtvaardigen.

Artikel 3

(wijziging van artikel 133 van het Wetboek van Registratierechten)

Artikel 3 vervangt artikel 133 van het Wetboek van registratierechten volledig.

.../...

De ontworpen tekst strekt evenwel alleen tot wijziging van het tweede lid en tot invoeging tussen het derde en vierde lid van dat artikel van vier nieuwe leden die tot doel hebben de regels vast te leggen voor de bepaling van de belastinggrondslag voor de gevallen waarbij een schenking betrekking heeft op het vruchtgebruik of de blote eigendom van roerende goederen.

Vanuit wetgevingstechnisch oogpunt behoort derhalve niet het hele artikel vervangen te worden, maar dient te worden bepaald :

- dat het tweede lid gewijzigd wordt;
- dat tussen het derde en vierde lid van de geldende tekst een nieuwe tekst wordt ingevoegd.

Deze tekst kan uit één enkel lid bestaan, dat luidt als volgt :

"Als de schenking betrekking heeft op het vruchtgebruik of de blote eigendom van roerende goederen, wordt de belastinggrondslag vastgesteld zoals vermeld wordt in het vorige lid, onder voorbehoud dat wanneer er rekening dient te worden gehouden met de jaarlijkse opbrengst van de goederen, deze forfaitair zal worden vastgelegd op 4% van de waarde van de volle eigendom van de goederen".

Artikel 8

(wijziging van artikel 140 van het Wetboek van Registratierechten)

1. Dit artikel van het ontwerp brengt wijzigingen aan in artikel 140 van het W. Reg. naar het voorbeeld van die welke bij artikel 53 van het voornoemde decreet van het Vlaams Gewest van 19 december 2003 zijn aangebracht in hetzelfde Wetboek.

Het zou beter zijn om in de eerste zin van het artikel te schrijven dat de bij artikel 131 vastgestelde rechten "worden beperkt tot" in plaats van "worden gebracht op".

2. Uit de gezamenlijke lezing van de ontworpen artikelen 131, § 2 en 140, 2°, blijkt dat voor schenkingen aan verenigingen zonder winstoogmerk en aan de

.../...

andere instellingen bedoeld in artikel 140, 2°, een recht wordt toegepast van 8,8%, als deze schenkingen betrekking hebben op onroerende goederen en van 7% als ze betrekking hebben op roerende goederen en geregistreerd zijn, terwijl op de legaten aan die instellingen (en de niet-geregistreerde schenkingen van roerende goederen die gedaan zijn minder dan drie jaar vóór het overlijden en die gelijkgesteld worden met legaten) een successierecht geldt van 25% of 12,5% al naar gelang van het geval (Wetboek der successierechten, artikel 59; het voorontwerp van ordonnantie waarover vandaag advies 37.829/2 gegeven wordt, beoogt geen wijziging van die percentages).

Het komt de steller van het ontwerp toe dit verschil in behandeling te rechtvaardigen.

De kamer was samengesteld uit

de Heren	Y. KREINS,	kamervoorzitter,
	J. JAUMOTTE,	staatsraden,
Mevrouw	M. BAGUET,	
de Heer	J. KIRKPATRICK,	assessor van de afdeling wetgeving,
Mevrouw	B. VIGNERON,	griffier.

Het verslag werd uitgebracht door de H. P. RONVAUX, adjunct-auditeur.

De overeenstemming tussen de Franse en Nederlandse de tekst werd nagezien onder toezicht van de H. P. LIÉNARDY, conseiller d'État.

DE GRIFFIER,

DE VOORZITTER,

B. VIGNERON

Y. KREINS