

KONINKRIJK BELGIË

ADVIES 50.476/1
VAN 20 OKTOBER 2011

VAN DE AFDELING WETGEVING
VAN DE RAAD VAN STATE

DE RAAD VAN STATE, afdeling Wetgeving, eerste kamer, op 17 oktober 2011 door de Vlaamse minister van Financiën, Begroting, Werk, Ruimtelijke Ordening en Sport verzocht hem, binnen een termijn van vijf werkdagen, van advies te dienen over een amendement op het voorontwerp van decreet 'houdende bepalingen tot begeleiding van de begroting 2012' (vervanging van hoofdstuk 20. Overdracht van familiale ondernemingen), heeft het volgende advies gegeven:

Volgens artikel 84, § 1, eerste lid, 2°, 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.

In het onderhavige geval wordt het verzoek om spoedbehandeling gemotiveerd “door het feit dat de behandeling van het ontwerp van programmadecreet 2012 in de verschillende commissies van het Vlaams Parlement uiterlijk medio november voorzien is. Beide voorontwerpen van amendement op het ontwerp van programmadecreet moeten voorafgaand aan de bespreking in de bevoegde commissie ingediend worden.”

*
* *

Overeenkomstig artikel 84, § 3, eerste lid, van de 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 rechtsgrond,¹ alsmede van de vraag of aan de voorgeschreven vormvereisten is voldaan.

*
* *

STREKKING VAN HET AMENDEMENT

Het amendement betreft de vervanging van hoofdstuk 20 (“Overdracht van familiale ondernemingen en vennootschappen”) van het voorontwerp van decreet ‘houdende bepalingen tot begeleiding van de begroting 2012’.² Dat hoofdstuk strekt ertoe de vrijstelling van successierecht voor de vererving van familiale ondernemingen en vennootschappen (het huidige artikel 60*bis* van het Wetboek der successierechten³) te vervangen door de vrijstelling van

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

² Over dat voorontwerp heeft de Raad van State, afdeling Wetgeving, advies 50.441/1/3 gegeven op 13 en 18 oktober 2011.

³ Hierna ook afgekort als W.Succ.

registratierecht voor de schenking van familiale ondernemingen en vennootschappen (artikel 73; ontworpen artikelen 140*bis* en volgende van het Wetboek van registratie-, hypotheek- en griffierechten⁴). Indien de schenker overlijdt, gelden verlaagde successierechten van 3 of 7 procent (artikel 81; ontworpen artikelen 60/1 en volgende van het Wetboek der successierechten).

VORMVEREISTEN

Blijkens de stukken gevoegd bij de adviesaanvraag heeft de Vlaamse Regering op 14 oktober 2011 beslist de Vlaamse minister bevoegd voor de financiën en de begrotingen te gelasten over het voorliggende amendement het advies in te winnen van de Sociaal-Economische Raad van Vlaanderen (SERV). Dat advies blijkt nog niet te zijn gegeven.

Bovendien zijn de ontworpen bepalingen, in het kader van de overlegprocedure met betrekking tot de technische uitvoerbaarheid van voorgenomen wijzigingen inzake gewestelijke belastingen waarvan de federale overheid nog steeds de dienst verzekert, aan de federale overheid bezorgd. Het antwoord van de federale Minister van Financiën is evenwel nog niet bekend.

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

BEVOEGDHEID

Het “successierecht van rijksinwoners en het recht van overgang bij overlijden van niet-rijksinwoners” en het “registratierecht op de schenkingen onder levenden van roerende of onroerende goederen” zijn weliswaar krachtens artikel 3, eerste lid, 4° en 8°, van de bijzondere wet van 16 januari 1989 ‘betreffende de financiering van de Gemeenschappen en de Gewesten’ (hierna: bijzondere financieringswet) gewestelijke belastingen, maar de gewestelijke bevoegdheid is beperkt tot het vaststellen van de heffingsgrondslag, de aanslagvoet en de vrijstellingen van de belasting (artikel 4, § 1, van de bijzondere financieringswet). Opgemerkt moet worden dat de

⁴ Hierna ook afgekort als W.Reg.

federale overheid bevoegd gebleven is voor het bepalen van de belastbare materie, maar dit is hier niet relevant.

Wel relevant is de verplichting die bij artikel 5, § 3, eerste lid, van de bijzondere financieringswet aan de federale overheid is opgelegd. Volgens die bepaling moet de Staat m.b.t. een aantal gewestelijke belastingen, waaronder het successierecht van rijksinwoners en het recht van overgang bij overlijden van niet-rijksinwoners en het registratierecht op de schenkingen onder levenden van roerende of onroerende goederen, kosteloos zorgen voor “de dienst” van die belastingen, “met inachtneming van de door hem vastgestelde procedureregels”, tenzij het gewest er anders zou over beslissen.⁵ Op dit ogenblik blijkt nog geen enkel gewest van de mogelijkheid gebruik te hebben gemaakt om zelf de dienst van de genoemde belastingen te verzekeren. Op grond van de voornoemde wetsbepaling blijft de federale overheid dan ook bevoegd om de administratieve procedureregels in verband met de dienst van die belastingen vast te stellen die zij nodig acht.⁶

Tijdens de parlementaire voorbereiding van de bijzondere wet van 13 juli 2001 ‘tot herfinanciering van de gemeenschappen en uitbreiding van de fiscale bevoegdheden van de gewesten’, die o.m. artikel 5, §§ 3 tot 5, van de bijzondere financieringswet heeft vervangen, is herhaaldelijk de vraag gesteld wat de precieze betekenis is van de fiscale begrippen die in de bijzondere financieringswet worden gebruikt. Bij het verslag van de commissie van de Kamer is een bijlage opgenomen die duidelijk maakt wat moet worden verstaan onder de “dienst van de belasting”. Daarin staat het volgende te lezen:

“De dienst van de belasting omvat de vaststelling van de belastinggrondslag, de berekening van de belasting, de controle van de belastinggrondslag en van de belasting, de daarop betrekking hebbende betwistingen (zowel administratief als gerechtelijk), de inning en de invordering van de belastingen (met inbegrip van de kosten en de intresten).”⁷

Gelet op het gegeven dat zolang het Vlaamse Gewest de dienst van de in artikel 3, eerste lid, 4° en 6° tot 8°, van de bijzondere financieringswet bedoelde belastingen van de Staat

⁵ Krachtens die bepaling van de bijzondere financieringswet neemt het betrokken gewest de dienst over “[v]anaf het tweede begrotingsjaar volgend op de datum van notificatie [...] van de beslissing tot het zelf verzekeren van de dienst van de betrokken belastingen”. Tot zolang blijft de federale overheid derhalve bevoegd voor het vaststellen van de administratieve procedureregels.

⁶ Zie ook artikel 5, § 4, van de bijzondere financieringswet krachtens hetwelk de gewesten bevoegd zijn voor de vaststelling van de administratieve procedureregels met betrekking tot de in artikel 3 bedoelde belastingen met ingang van het begrotingsjaar vanaf hetwelk zij de dienst van de belastingen verzekeren.

⁷ *Parl.St.* Kamer 2000-01, nr. 50-1183/007, 160. In dezelfde zin: GwH 18 juli 2006, nr. 121/2006, B.4.3; GwH 1 september 2008, nr. 124/2008, B.8.4.

niet heeft overgenomen,⁸ de federale overheid daarvoor exclusief bevoegd blijft, is het Vlaamse Gewest thans nog niet bevoegd om regels vast te stellen met betrekking tot de controle van de belastinggrondslag en van de belasting, de inning en de invordering van de belasting en de ermee verband houdende administratieve of gerechtelijke betwistingen.

Gelet op wat voorafgaat lijken de ontworpen artikelen 140sexies, 140septies en ten dele ook 140octies van het Wetboek van registratie-, hypotheek- en griffierechten en de ontworpen artikelen 60/2, 2°, 60/4, 60/5, 60/6 en 60/7 van het Wetboek der successierechten niet in overeenstemming met de bevoegdheidsverdelende regels.

In de ontworpen artikelen 140sexies en 140septies W.Reg. en 60/5 en 60/6 W.Succ. wordt immers bepaald dat in geval van niet-ervulling van de voorwaarden voor het behoud van de vrijstelling of de vermindering, het gewone tarief wordt verhoogd met de wettelijke interest. Het gaat om een maatregel die verband houdt met de inningsprocedure.⁹

Ook de ontworpen artikelen 60/2, 2°, 60/4, 60/5, 60/6 en 60/7 W.Succ. moeten worden geacht administratieve procedureregels met betrekking tot de controle, de inning of de betwistingen te bevatten waarvoor de federale overheid vooralsnog bevoegd is.

Voor zover wordt bepaald dat bij de authentieke schenkingsakte een origineel attest moet worden gevoegd waarin de Vlaamse Belastingdienst statueert dat *a priori* aan de voorwaarden is voldaan (ontworpen artikel 140ter, 3° W.Reg.), lijkt geen sprake van een bevoegdheidsoverschrijding. De betrokken overheidsdienst komt immers niet tussen in het kader van het verzekeren van de dienst van de belasting,¹⁰ maar in het kader van de schenkingsakte, door aan de schenker en de begiftigde te bevestigen dat zij in de voorwaarden zijn om van de regeling gebruik te kunnen maken.¹¹ Het bijvoegen van het origineel attest van de Vlaamse Belastingdienst bij de akte is overigens een formele voorwaarde voor het genieten van het belastingvoordeel.

⁸ Onder meer het successierecht van rijksinwoners en het recht van overgang bij overlijden van niet-rijksinwoners en het registratierecht op de schenkingen onder levenden van roerende of onroerende goederen behoren tot die groep. De overheveling van de dienst van de belastingen naar een gewest dient per groep te geschieden, zoals uit artikel 5, § 3, eerste lid, van de bijzondere financieringswet blijkt.

⁹ GwH 9 december 1998, nr. 128/98, B.8.4.

¹⁰ Het registratierecht voor schenkingen van roerende goederen is een akterecht, niet de schenking zelf is het belastbaar feit.

¹¹ Het is evenwel anders in zoverre bij de aangifte van nalatenschap eveneens een origineel attest van de Vlaamse Belastingdienst moet zijn bijgevoegd. Die aangifte is immers een element van de administratieve procedureregeling met betrekking tot de successiebelasting.

Daarnaast wordt echter ook de controle van de voorwaarden gesteld voor het behoud van de vrijstelling opgedragen aan de Vlaamse Belastingdienst (zie artikel 140*sexies* W.Reg.), terwijl de controle in het kader van de belastingheffing bevoegdheidsrechtelijk zaak is van diegene die instaat voor de dienst van de gewestelijke belasting.¹²

Voor zover het ontworpen artikel 140*quinqies*, § 2 W.Reg. gelezen kan worden als een bepaling waarbij een informatieplicht wordt opgelegd aan de Vlaamse Belastingdienst ten aanzien van de bevoegde federale belastingontvanger, lijkt er zich geen bevoegdheidsprobleem te stellen. Uit het ontworpen artikel 140*octies* blijkt echter te volgen dat het om meer gaat dan louter om een informatieverplichting, vermits tegen het afleveren van een attest als bedoeld in artikel 140*quinqies*, § 2, administratief beroep (“bezwaar”) kan worden ingesteld. Daarbij dient ook de betrokken belastingontvanger op de hoogte te worden gehouden van alle stappen in de procedure, zo ook van de “beslissing” die de Vlaamse Belastingdienst uiteindelijk neemt. Uit de redactie van de betrokken bepalingen kan worden afgeleid dat het de bedoeling is de betrokken belastingontvanger te binden door die beslissing van de Vlaamse Belastingdienst. Ook in dit opzicht lijkt de ontworpen regeling in te gaan tegen de bevoegdheidsverdeling aangezien administratieve betwistingen met betrekking tot de belasting zaak zijn van diegene die instaat voor de dienst van de gewestelijke belasting.

Ten slotte dient te worden opgemerkt dat de ontworpen artikelen 140*septies* W.Reg. en 60/6 W.Succ. aan de Vlaamse Belastingdienst bevoegdheden toekennen “teneinde te kunnen controleren of aan de voorwaarden(,) gesteld in deze (onder)afdeling(,) is voldaan” en daar een sanctieregeling aan verbinden. Deze bepalingen lijken eveneens te passen in de controle van de belastinggrondslag en van de belasting, en moeten vooralsnog geacht worden tot de bevoegdheid van de federale overheid te behoren.

De ontworpen bepalingen zullen dan ook moeten worden aangepast aan de bevoegdheidsverdelende regels.

¹² In zijn arresten nrs. 128/98 van 9 december 1998 (B.9.3) en 86/99 van 15 juli 1999 (B.4.3) geeft het Grondwettelijk Hof een andere beoordeling, die echter is gebaseerd op artikel 5, § 3, eerste lid, van de bijzondere financieringswet, zoals die bepaling luidde vóór de wijziging ervan bij de bijzondere wet van 13 juli 2001.

ONDERZOEK VAN DE TEKST

Artikel 73

Ontworpen artikel 140^{quater}

In het tweede lid, 2°, van het ontworpen artikel 140^{quater} komen de woorden “op het ogenblik van het overlijden” voor, terwijl niet duidelijk is wat daarmee wordt bedoeld. Ter wille van de rechtszekerheid zal die onduidelijkheid moeten worden verholpen.

Artikel 81

Ontworpen artikel 60/1

In de tweede paragraaf, 1°, van het ontworpen artikel 60/1 komt het woord “schenker” voor, terwijl het eigenlijk over de erflater gaat.

De kamer was samengesteld uit

de Heren	M. VAN DAMME,	kamervoorzitter,
	J. BAERT,	
	W. VAN VAERENBERGH,	staatsraden,
	M. TISON,	assessoren van de
	L. DENYS,	afdeling Wetgeving,
Mevrouw	A. BECKERS,	griffier.

Het verslag werd uitgebracht door Mevr. A. SOMERS, auditeur.

DE GRIFFIER

DE VOORZITTER

A. BECKERS

M. VAN DAMME