



RAAD VAN STATE

afdeling Wetgeving

advies 54.211/3
van 28 oktober 2013

over

een voorontwerp van decreet 'houdende invoering van een
versnelde afbouw in de onroerende voorheffing van het
belastbaar kadastraal inkomen van materieel en outillage ten
gevolge van nieuwe investeringen'

Op 27 september 2013 is de Raad van State, afdeling Wetgeving, door de Vlaamse minister van Financiën, Begroting, Werk, Ruimtelijke Ordening en Sport verzocht binnen een termijn van dertig dagen een advies te verstrekken over een voorontwerp van decreet 'houdende invoering van een versnelde afbouw in de onroerende voorheffing van het belastbaar kadastraal inkomen van materieel en outillage ten gevolge van nieuwe investeringen'.

Het ontwerp is door de derde kamer onderzocht op 22 oktober 2013. De kamer was samengesteld uit Jo BAERT, kamervoorzitter, Jan SMETS en Kaat LEUS, staatsraden, Jan VELAERS en Lieven DENYS, assessoren, en Marleen VERSCHRAEGHEN, toegevoegd griffier.

Het verslag is uitgebracht door Kristine BAMS, eerste auditeur.

Het advies, waarvan de tekst hierna volgt, is gegeven op 28 oktober 2013.

*

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 VOORONTWERP VAN DECREET

2. Het om advies voorgelegde voorontwerp van decreet strekt tot het invoeren van een bijkomende vrijstelling met betrekking tot de onroerende voorheffing voor materieel en outillage.² Daartoe wordt artikel 253 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (hierna: WIB 92) gewijzigd (artikel 2 van het ontwerp).

De bijkomende vrijstelling brengt mee dat de gemeenten minder ontvangsten zullen realiseren, gelet op de impact van de nieuwe maatregel voor de gemeentelijke opcentiemen op de onroerende voorheffing. Die minderontvangsten worden door het Vlaamse Gewest gecompenseerd. Daartoe wordt artikel 7, § 1, van het decreet van 23 mei 2008 ‘houdende bepalingen tot begeleiding van de aanpassing van de begroting 2008’ aangevuld (artikel 3).

VORMVEREISTEN

3. De bijkomende vrijstelling wordt opgenomen in een nieuw punt 5^oter, dat wordt ingevoegd in het eerste lid van artikel 253 van het WIB 92. Die toe te voegen bepaling luidt als volgt:

“Van de onroerende voorheffing wordt het kadastraal inkomen vrijgesteld:

(...)

5^oter van de onroerende goederen, vermeld in artikel 471, § 3, voor het gedeelte dat overeenstemt met het kadastraal inkomen van de nieuwe onroerende goederen waarvoor overeenkomstig artikel 472, § 2, een kadastraal inkomen wordt vastgesteld vanaf 1 januari 2014 en voor 1 januari 2017. Die vrijstelling kan cumulatief worden genoten met de vrijstellingen, vermeld in artikel 253, eerste lid, 4^o tot en met 5^obis”.

In de memorie van toelichting wordt de draagwijdte van de nieuwe regeling als volgt verduidelijkt:

“Concreet komt het er op neer dat voor alle investeringen in nieuw materieel en outillage die gedaan worden in de jaren 2014, 2015 en 2016, niet enkel het KI vrijgesteld

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

² *Grosso modo* gaat het om alle toestellen, machines en andere installaties dienstig voor een nijverheids-, handels- of ambachtsbedrijf. Voor de precieze omschrijving van wat onder materieel en outillage dient te worden verstaan, zie artikel 471, § 3, van het WIB 92.

wordt op basis van de reeds bestaande wetgeving, maar dat indien er nog belastbaar KI zou zijn op de percelen waar de nieuwe investeringen gedaan worden, er nog een bijkomende vrijstelling wordt gegeven ten belope van het KI van de nieuwe investering(en). Voor de onroerende voorheffing zal er een impact zijn op de belastbare basis vanaf aanslagjaar 2015 (aangezien het de toestand op 1 januari van het aanslagjaar is, die de belastbare basis voor de OV bepaalt).

De investeringen in nieuw materieel en outillage, die reeds volledig vrijgesteld zijn (in toepassing van artikel 253, 4°, van het WIB 92) worden dus bijkomend nog eens in mindering gebracht van het belastbaar KI. Dit betekent een belangrijke fiscale incentive voor nieuwe bedrijfsinvesteringen.

Hierdoor zullen vervangingsinvesteringen voortaan 3 maal fiscaal beloond worden:

- De nieuwe investering geniet sowieso een volledige vrijstelling inzake OV;
- De oude machines die worden verwijderd (= desinvestering) doen de belastbare basis OV dalen;
- De nieuwe investering genereert een bijkomende verlaging van de belastbare basis OV.

Maar zelfs uitbreidingsinvesteringen kunnen voortaan een substantieel fiscaal voordeel voor de onderneming genereren, waar dit voordien niet het geval was ...

De vrijstelling geldt slechts voor investeringen die gedaan worden in de bovenvermelde jaren, doch blijft wel definitief verworven.”

De maatregel blijkt te zijn bedoeld om investeringen in nieuw materieel en outillage, waarvoor een kadastraal inkomen wordt vastgesteld in 2014, 2015 of 2016, te bevorderen. De belastingfaciliteit wordt evenwel slechts verleend aan belastingplichtigen die nog onroerende voorheffing voor materieel en outillage verschuldigd zijn. Aangezien bij artikel 253, eerste lid, 4°, van het WIB 92 het kadastraal inkomen van nieuwe onroerende goederen als bedoeld in artikel 471, § 3, van het WIB 92, waarvoor overeenkomstig artikel 472, § 2, van het WIB 92 een kadastraal inkomen is vastgesteld vanaf 1 januari 2008, wordt vrijgesteld, gaat het in principe om nog aan belasting onderhevig kadastraal inkomen dat is vastgesteld vóór 1 januari 2008 en dat verbonden is met het perceel of de percelen waar de nieuwe investeringen gedaan worden. Dit brengt mee dat slechts belastingplichtigen die reeds vóór 2008 actief waren in het Vlaamse Gewest, het bijkomende voordeel kunnen genieten. Het voordeel moet hen ertoe aanzetten verder te investeren in het Vlaamse Gewest, in plaats van daarbuiten.

De belastingfaciliteit waarin deze regeling voorziet, zal voor de overheid leiden tot een verlies aan belastinginkomsten, zodat ze zou kunnen worden aangezien als een aanwending van overheidsmiddelen om staatssteun te verlenen. Dankzij de aan te nemen regeling kunnen de begunstigten hun positie ten opzichte van hun concurrenten in andere lidstaten van de Europese Unie versterken, wat dient te worden beschouwd als een beïnvloeding van het handelsverkeer tussen de lidstaten.³ De gemachtigde voert aan dat de vrijstelling een algemene strekking heeft. Vermits de begunstigten evenwel nog dienen te beschikken over belastbaar kadastraal inkomen met betrekking tot materieel en outillering, rijst de vraag of deze maatregel toch niet selectief van

³ Zie bv. HvJ 25 januari 2007, C-370/05, *Festersen*, punt 24: “(...) het [is] vaste rechtspraak dat de maatregelen die ingevolge artikel [63, lid 1, van het VWEU] verboden zijn op grond dat zij het kapitaalverkeer beperken, mede de maatregelen omvatten die niet-ingezetenen ervan kunnen doen afzien, in een lidstaat investeringen te doen, of ingezetenen van bedoelde lidstaat kunnen ontmoedigen in andere staten investeringen te doen (...)”.

aard is. Derhalve valt het niet uit te sluiten dat artikel 107 van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie (hierna: VWEU) van toepassing zou kunnen zijn.

Gelet op de draconische sanctie op een onterechte niet-aanmelding, namelijk dat de steun *per se* nietig is (zelfs indien ze verenigbaar verklaard zou kunnen worden indien ze correct werd aangemeld), moet worden geadviseerd om het ontwerp aan te melden bij de Europese Commissie met toepassing van artikel 108, lid 3, van het VWEU.

ALGEMENE OPMERKING

4. Gelet op de mogelijke implicaties van de belastingfaciliteit voor het vrij verkeer,⁴ verdient het aanbeveling om een verantwoording voor de beperking op het vrij verkeer op te nemen in de memorie van toelichting.

ONDERZOEK VAN DE TEKST

Artikel 2

5. In de tekst van het nieuwe 5^oter van artikel 253, eerste lid, van het WIB 92 (artikel 2, 1^o, van het ontwerp) dienen de woorden “artikel 253, eerste lid,” te worden geschrapt. Aangezien de bepaling die wordt gewijzigd ook de bepaling is waarnaar verwezen wordt, kan worden volstaan met een loutere verwijzing naar de onderdelen 4^o tot 5^obis.

6. Het te wijzigen tweede lid van artikel 253 van het WIB 92 luidt als volgt (cursivering toegevoegd):

“In afwijking van het eerste lid, 4, wordt de vrijstelling slechts verleend, hetzij voor nieuwe onroerende goederen waarvoor voor de eerste maal een kadastraal inkomen werd vastgesteld, hetzij voor het gedeelte dat het per 1 januari 1998 vastgestelde kadastraal inkomen overschrijdt voor nieuwe onroerende goederen die na 1 januari 1998 aanleiding hebben gegeven tot een verhoogd kadastraal inkomen in vergelijking tot het kadastraal inkomen per 1 januari 1998, voor de belastingplichtige die behoort tot een doelgroep waarvoor de Vlaamse Regering, overeenkomstig artikel 16, § 2, van het decreet van 2 april 2004 tot vermindering van de uitstoot van broeikasgassen in het Vlaamse Gewest door het bevorderen van het rationeel energiegebruik, het gebruik van hernieuwbare energiebronnen en de toepassing van flexibiliteitsmechanismen uit het Protocol van Kyoto, een ontwerp van energiebeleidsovereenkomst heeft voorgelegd aan het Vlaams Parlement, en deze belastingplichtige die overeenkomst *niet* heeft ondertekend of *niet* naleeft.”

⁴ Zie bv.: HvJ 22 januari 2009, C-377/07, *Steko*, punt 30: “Uit de rechtspraak blijkt dat een nationale belastingregeling die een onderscheid maakt tussen belastingplichtigen naargelang van de plaats waar hun kapitaal is belegd, slechts verenigbaar met de bepalingen van het EG-Verdrag inzake het vrij kapitaalverkeer kan worden geacht indien het verschil in behandeling betrekking heeft op situaties die niet objectief vergelijkbaar zijn of wordt gerechtvaardigd door dwingende redenen van algemeen belang (...)”.

Uit de memorie van toelichting blijkt dat het de bedoeling is voor de bijkomende vrijstelling als voorwaarde te stellen “dat de ondernemingen de zogenaamde energiebeleidsovereenkomsten die door de Vlaamse Regering zijn opgemaakt, hebben ondertekend”.

Uit de huidige tekst van artikel 253, tweede lid, van het WIB 92 blijkt echter het tegenovergestelde en daar brengt de ontworpen wijzigingsbepaling geen verandering in. Om in overeenstemming te zijn met de memorie van toelichting, zal de wijzigingsbepaling moeten worden herzien.⁵

7. In verband met de wijziging van artikel 253, derde lid, van het WIB 92 (artikel 2, 3°, van het ontwerp) dient te worden opgemerkt dat in dat lid nog wordt verwezen naar het intussen opgeheven decreet ‘betreffende de ruimtelijke ordening’, gecoördineerd op 22 oktober 1996. Van de gelegenheid dient gebruik te worden gemaakt om die verwijzing te actualiseren.

SLOTOPMERKING

8. Bij het Vlaams Parlement ligt een ontwerp van decreet ‘houdende de Vlaamse Codex Fiscaliteit’ voor.⁶ Die Vlaamse Codex Fiscaliteit zal normaal op 1 januari 2014 in werking treden (zie artikel 7.0.0.0.1 van het desbetreffende ontwerp), terwijl het voorliggende ontwerp bedoeld is om in werking te treden vanaf het aanslagjaar 2015 (zie artikel 4 van het voorliggende ontwerp). Gelet daarop zal het Vlaams Parlement wellicht eerst het ontwerp van decreet ‘houdende de Vlaamse Codex Fiscaliteit’ behandelen. De wijzigingen van artikel 253 van het WIB 92, die het voorwerp zijn van artikel 2 van het ontwerp, zullen in dat geval moeten worden omgevormd tot wijzigingen van de Vlaamse Codex Fiscaliteit.⁷

⁵ Overigens is ook de verwijzing in artikel 253, tweede lid, van het WIB 92 naar artikel 16, § 2, van het decreet van 2 april 2004 ‘tot vermindering van de uitstoot van broeikasgassen in het Vlaamse Gewest door het bevorderen van het rationeel energiegebruik, het gebruik van hernieuwbare energiebronnen en de toepassing van flexibiliteitsmechanismen uit het Protocol van Kyoto’ achterhaald, vermits dat decreet is opgeheven bij artikel 15.2.1 van het Energiedecreet van 8 mei 2009.

⁶ *Parl.St.* VI.Parl. 2013-14, nr. 2210/1.

⁷ Zie meer in het bijzonder artikel 2.1.6.0.1 van het ontwerp van decreet (*Parl.St.* VI.Parl. 2013-14, nr. 2210/1, 14).

Mocht het Vlaams Parlement toch eerst het voorliggende ontwerp behandelen, dan moeten de wijzigingen worden aangebracht aan de geldende regeling, zijnde het WIB 92. In dat geval kan het ontwerp inzake de Vlaamse Codex Fiscaliteit best worden aangevuld met een machtiging aan de Vlaamse Regering om de nog niet in de codificatie opgenomen bepalingen erin onder te brengen.

DE GRIFFIER

DE VOORZITTER

Marleen VERSCHRAEGHEN

Jo BAERT