



RAAD VAN STATE

afdeling Wetgeving

advies 56.561/1/V
van 3 september 2014

over

een voorontwerp van decreet 'tot wijziging van de Vlaamse
Codex Fiscaliteit van 13 december 2013'

Op 8 juli 2014 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, van rechtswege verlengd tot 22 augustus 2014,^(*) en nogmaals verlengd tot 3 september 2014, een advies te verstrekken over een voorontwerp van decreet ‘tot wijziging van de Vlaamse Codex Fiscaliteit van 13 december 2013’.

Het voorontwerp is door de eerste vakantiekamer onderzocht op 19 augustus 2014. De kamer was samengesteld uit Jo BAERT, kamervoorzitter, voorzitter, Geert VAN HAEGENDOREN, kamervoorzitter, Jan SMETS, staatsraad, Marc RIGAUX, assessor, en Greet VERBERCKMOES, griffier.

Het verslag is uitgebracht door Kristine BAMS, eerste auditeur, en Dries VAN EECKHOUTTE, auditeur.

Het advies, waarvan de tekst hierna volgt, is gegeven op 3 september 2014.

*

^(*) Deze verlenging vloeit voort uit artikel 84, § 1, eerste lid, 2°, *in fine*, van de wetten op de Raad van State, gecoördineerd op 12 januari 1973, waarin wordt bepaald dat deze termijn van rechtswege wordt verlengd met vijftien dagen wanneer hij begint te lopen tussen 15 juli en 31 juli of wanneer hij verstrijkt tussen 15 juli en 15 augustus.

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.

Daarnaast bevat dit advies ook een aantal opmerkingen over andere punten. Daaruit mag echter niet worden afgeleid dat de afdeling Wetgeving binnen de haar toegemeten termijn een exhaustief onderzoek van het ontwerp heeft kunnen verrichten.

*

STREKKING VAN HET VOORONTWERP VAN DECREET

2. Het om advies voorgelegde voorontwerp van decreet strekt ertoe, inzake de in artikel 3, eerste lid, 4° en 6° tot 8°, van de bijzondere wet van 16 januari 1989 ‘betreffende de financiering van de Gemeenschappen en de Gewesten’ (hierna: bijzondere financieringswet) bedoelde gewestelijke belastingen, de regels waarvoor het Vlaamse Gewest bevoegd is, onder te brengen in de Vlaamse Codex Fiscaliteit van 13 december 2013 (hierna: de Codex). Het gaat meer bepaald om het successierecht van rijksinwoners en het recht van overgang bij overlijden van niet-rijksinwoners (in het ontwerp “erfbelasting” genoemd) en om het registratierecht in vier gevallen, onder meer het registratierecht op de schenkingen onder de levenden van roerende of onroerende goederen (in het ontwerp “registratiebelasting” genoemd). Vanaf 1 januari 2015 staat het Vlaamse Gewest in voor de dienst² van die belastingen.³

Het gaat in de eerste plaats om het codificeren, door het Vlaamse Gewest, van de regels met betrekking tot de bedoelde belastingen. Uit de memorie van toelichting blijkt immers dat het niet de bedoeling is de materieelrechtelijke bepalingen inzake die belastingen inhoudelijk te wijzigen, doch wel ze aan te passen aan de structuur van de Codex en taalkundig te stroomlijnen. In beginsel worden de bestaande regels dan ook inhoudelijk ongewijzigd overgenomen.

Daarenboven wordt inzake de inning en de invordering van de belastingen gestreefd naar een gelijklopende procedure met de reeds in de Codex opgenomen belastingen. De ter zake geldende procedurebepalingen worden daarom waar nodig wel inhoudelijk gewijzigd. Zo zullen de erfbelasting en de registratiebelasting voortaan worden ingekohierd en geldt de klassieke bezwaarprocedure. Ook is gestreefd naar het opheffen of het actualiseren van verouderde bepalingen.

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

² Volgens 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’, omvat de dienst van de belasting “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)” (*Parl.St.* Kamer, nr. 50-1183/007, 160).

³ Zie artikel 10 van het decreet van 9 november 2012 ‘houdende diverse bepalingen betreffende financiën en begroting’.

De naar de Codex overgebrachte bepalingen van het Wetboek der Successierechten en het Wetboek der Registratie-, Hypotheek- en Griffierechten worden opgeheven.

3. De verschillende artikelen van het ontwerp hebben betrekking op de volgende aangelegenheden.

In de eerste plaats wordt het definitieartikel 1.1.0.0.2 van de Codex volledig vervangen (artikel 2 van het ontwerp).

Vervolgens worden vijf nieuwe hoofdstukken toegevoegd aan titel 2 (“Belastingheffing”) van de Codex, namelijk hoofdstuk 7 (“Erfbelasting”) (artikelen 3 tot 74), hoofdstuk 8 (“Schenkbelasting”) (artikelen 75 tot 106), hoofdstuk 9 (“Verkooprecht”) (artikelen 107 tot 159), hoofdstuk 10 (“Verdeelrecht”) (artikelen 160 tot 185) en hoofdstuk 11 (“Recht op hypotheekvestiging”) (artikelen 186 tot 207).

Voorts worden verschillende bepalingen van titel 3 (“Inning en invordering”) van de Codex gewijzigd en andere bepalingen toegevoegd teneinde de procedure van inning en invordering af te stemmen op de erfbelasting en de registratiebelasting (artikelen 208 tot 317).

Ten slotte worden een aantal opheffings- en overgangsbepalingen in titel 5 (“Opheffingsbepalingen en overgangsmaatregelen”) van de Codex ingevoegd (artikelen 318 en 319) en worden de concordantietabellen bij de Codex vervangen (artikel 321).

Het te nemen decreet treedt in werking op 1 januari 2015 (artikel 322), behalve de artikelen 3.12.1.0.16 tot 3.12.1.0.21 van de Codex, die in werking treden op een door de Vlaamse Regering vast te stellen datum (artikelen 320 en 322).

DRAAGWIJDTE VAN HET ONDERZOEK DOOR DE AFDELING WETGEVING

4. Behoudens in geval van wijziging van de juridische context verleent de Raad van State, afdeling Wetgeving, in de regel geen nieuw advies over bepalingen die reeds eerder werden onderzocht of die zijn gewijzigd ten gevolge van in vroegere adviezen gemaakte opmerkingen. Met betrekking tot de desbetreffende bepalingen van het ontwerp waarvoor de context niet is gewijzigd, wordt in hoofdzaak verwezen naar de vroegere adviezen. Vooral de bepalingen die volledig nieuw zijn of die wijzigingen hebben ondergaan die niet het gevolg zijn van eerdere adviezen van de Raad van State, afdeling Wetgeving, zijn derhalve onderzocht en maken in de eerste plaats het voorwerp uit van dit advies.

BEVOEGDHEID

5.1. Wat de bevoegdheid van het Vlaamse Gewest betreft om op fiscaal vlak regelend op te treden, zijn de betrokken belastingen te beschouwen als *oneigenlijke gewestbelastingen*. De bevoegdheid voor die belastingen ontleent het Vlaamse Gewest aan titel III (“Gewestelijke belastingen”) van de bijzondere financieringswet. Op grond van artikel 4, § 1, van de bijzondere

financieringswet is het Vlaamse Gewest bevoegd voor het bepalen van de aanslagvoet, de heffingsgrondslag en de vrijstellingen. Het Vlaamse Gewest is daarenboven bevoegd voor het vaststellen van de administratieve procedureregels met betrekking tot die belastingen met ingang van het begrotingsjaar vanaf hetwelk hij de dienst ervan verzekert (artikel 5, § 4, van de bijzondere financieringswet). De bevoegdheid voor de regels in verband met deze belastingen moet dus passen binnen de fiscale autonomie ontleend aan titel III van de bijzondere financieringswet.

5.2. Inzake de gewestelijke belastingen is de gewestwetgever niet bevoegd voor het vaststellen van de “belastbare materie”⁴, die door de bijzondere wetgever is bepaald.

In advies 21.734/AV van 16 september 1992 over een voorstel van bijzondere wet ‘tot wijziging van de bijzondere wet van 16 januari 1989 betreffende de financiering van de Gemeenschappen en de Gewesten’ merkte de Raad van State, afdeling Wetgeving, daarover het volgende op:

“Wat meer bepaald de in titel III van de bijzondere wet van 16 januari 1989 beoogde gewestelijke belastingen betreft – die in hun oorsprong nationale belastingen zijn – is er naar gestreefd de Gewesten te garanderen dat de nationale overheid in de toekomst niet meer kan optreden op die domeinen waarvoor de Gewesten op grond van de voornoemde bijzondere wet van 16 januari 1989 bevoegd zijn. Bij gebreke van een dergelijke in de bijzondere wet opgenomen waarborg zou het immers aan de nationale overheid toekomen om bij een gewone wet en op grond van artikel 110, § 2, tweede lid, van de Grondwet de ‘uitzonderingen te bepalen waarvan de noodzaak blijkt’.⁵

Nog steeds met dezelfde bedoeling heeft de bijzondere wetgever de belastbare materie van de in artikel 3 van de bijzondere wet van 16 januari 1989 opgesomde belastingen en heffingen als het ware bevroren, zowel ten aanzien van de met gewone meerderheid beslissende nationale wetgever, als ten aanzien van de Gewestraden. De gewone wetgever heeft dus niet de bevoegdheid om, door een wijziging van de belastbare materie, de aard van de evengenoemde belastingen en heffingen te wijzigen, vermits dit zou neerkomen op het wijzigen, met gewone meerderheid, van de bijzondere wet betreffende de financiering van de Gemeenschappen en de Gewesten.^{6”7}

5.3. Vraag is of ook de omschrijving van de belastingplichtigen tot de bevoegdheid van de gewesten behoort.

5.3.1. Het aanwijzen van de belastingplichtigen hangt nauw samen met het bepalen van de belastbare materie.⁸ In elk geval is het aanwijzen van de belastingplichtigen, wat de

⁴ Het Grondwettelijk Hof omschrijft de belastbare materie als volgt: “De belastbare materie is het element dat aanleiding geeft tot de belasting, de situatie die of het feit dat leidt tot het verschuldigd zijn van de belasting. De belastbare materie onderscheidt zich van de belastbare grondslag (‘de heffingsgrondslag’), die het bedrag is waarop de belasting wordt berekend.” (zie bv. GwH 30 oktober 2013, nr. 141/2013, B.14.2).

⁵ Voetnoot 2 op p. 11 van het geciteerde advies: *Gedr. St.*, Kamer, 1988-89, nr. 635/1, pp. 7 en 8.

⁶ Voetnoot 1 op p. 12 van het geciteerde advies: *Gedr. St.*, Kamer, 1988-89, nr. 635/1, p. 60.

⁷ *Parl.St.* Kamer BZ 1991-92, nr. 604/2, 11-12.

⁸ Een amendement bij het wetsontwerp dat tot de wet van 13 juli 2001 ‘tot herfinanciering van de gemeenschappen en uitbreiding van de fiscale bevoegdheden van de gewesten’ heeft geleid, strekte ertoe definities van “belastingobject”, “belastbare grondslag”, “belastingtarief” en “belastingvrijstelling” op te nemen in de wet (*Parl.St.* Kamer, nr. 50-1183/003, amendement nr. 43). In het amendement werd voorgesteld de term “belastingobject” te

gewestelijke belastingen betreft, niet opgenomen bij de essentiële elementen van de gewestelijke belastingen waarvoor de gewesten krachtens artikel 4 van de bijzondere financieringswet bevoegd zijn, zodat ervan kan worden uitgegaan dat het om een federale bevoegdheid gaat.⁹

5.3.2. Dit is reeds opgemerkt bij het voorontwerp dat geleid heeft tot het decreet van 13 december 2013 ‘houdende de Vlaamse Codex Fiscaliteit’.¹⁰ In de memorie van toelichting bij het ontwerp van decreet is daarop als volgt gerepliceerd:

“Voorts is de Raad van State van oordeel dat de decreetgever niet bevoegd is voor de omschrijving van de belastingplichtige, voor wat betreft de oneigenlijke gewestbelastingen opgenomen in de VCF. Met die zienswijze kan niet worden ingestemd. Voor zover zij er niet anders over hebben beschikt, moeten de grondwetgever en de bijzondere wetgever in het licht van de rechtspraak van het Grondwettelijk Hof worden geacht een homogeen bevoegdheidspakket te hebben overgedragen door aan de gewesten de volledige bevoegdheid toe te kennen tot het uitvaardigen van de regels met betrekking tot het vaststellen van de heffingsgrondslag, de aanslagvoet en de vrijstellingen. Voor wat de oneigenlijke belastingen betreft, kan op die manier geconcludeerd worden dat de federale overheid enkel nog bevoegd is voor de bepaling van de belastbare materie (zie bijvoorbeeld Grondwettelijk Hof, 1 september 2008, nr. 124/2008, overweging B.8.3 en B.8.4). De Raad van State, afdeling Wetgeving, lijkt die visie over de beperking van de bevoegdheid tot de belastbare materie overigens eerder ook te hebben gevolgd. Zo werd voor de belasting op spelen en weddenschappen ook al een wijziging doorgevoerd aan artikel 51 van het WIGB inzake de belastingplichtige. In het bijhorende advies nr. 48.824/1/3/VR van 19 en 26 oktober 2010 (*Parl.St.* Vl.Parl. 2010-11, nr. 778/1, pagina 143 en verder) werd aangaande artikel 34 immers het volgende geconcludeerd: ‘De onderzochte bepalingen hebben echter niet tot gevolg dat ze de belastbare materie van de belasting op spelen en weddenschappen wijzigen, zodat ze op dit punt in overeenstemming zijn met de bevoegdheidsverdelende regels.’ (pagina 151).”¹¹

De gemachtigde heeft de volgende toelichting verstrekt, daarbij opnieuw verwijzend naar de hiervoor geciteerde argumentatie:

definiëren als “het geheel van de gegevens die de belasting bepalen wat de persoon van de belastingplichtige, de belastbare materie, het criterium van de lokalisatie en het belastbaar tijdperk betreft”. Het amendement werd niet aanvaard omdat de Minister van Financiën in de betrokken commissie van de Kamer verklaarde geen voorstander te zijn van definities in de tekst en er de voorkeur aan te geven de fiscale rechters hun werk te laten doen. Wel gaf hij te kennen dat “die begrippen (...) al zeer lang gangbaar [zijn] in het fiscaal recht” en “dat het ter bespreking voorliggende wetsontwerp in geen geval iets wijzigt aan de interpretatie van de begrippen die momenteel in het fiscaal recht worden gehanteerd” (*Parl.St.* Kamer, nr. 50-1183/007, 91-92).

Voor de duidelijkheid van het debat verzocht de betrokken commissie van de Kamer de regering om een nota met de definities van de begrippen “belastbare materie”, “belastbare grondslag”, “belastingtarief” en “vrijstellingen” voor te leggen (*Parl.St.* Kamer, nr. 50-1183/007, 21). In die nota worden de definities niet enkel in het algemeen gegeven, maar ook per belasting; ze is gevoegd bij het commissieverslag (*Parl.St.* Kamer, nr. 50-1183/007, 157-162). Eruit blijkt dat het vaststellen van de belastbare materie veelal ook aangeeft wie belastingplichtigen (kunnen) zijn. Zo wordt de belastbare materie met betrekking tot de onroerende voorheffing omschreven als “het feit te beschikken over zakelijke rechten (eigendom, bezit, erfpacht, opstal of vruchtgebruik) op in België gelegen onroerende goederen, alsmede op het materieel en de outillage die onroerend zijn van nature of door hun bestemming” (*Parl.St.* Kamer, nr. 50-1183/007, 158).

⁹ Het verlenen van een belastingvrijstelling aan bepaalde belastingplichtigen, is uiteraard wel een bevoegdheid van de gewesten.

¹⁰ Adv.RvS 53.619/3 van 30 september 2013 over een voorontwerp van decreet ‘houdende de Vlaamse Codex Fiscaliteit’, randnr. 8.2.2, *Parl.St.* Vl.Parl. 2013-14, nr. 2210/1, 253-255.

¹¹ *Parl.St.* Vl.Parl. 2013-14, nr. 2210/1, 5-6.

“Voor wat de bepaling van de belastingplichtige betreft, wordt uitdrukkelijk niet via ‘overeenkomstig’ gewerkt. Er kan hier worden verwezen naar de argumentatie die reeds verstrekt werd bij de totstandkoming van de VCF. In het licht van de rechtspraak van het Grondwettelijk Hof gaan we ervan uit dat de artikelen 3, 4 en 5 van de bijzondere financieringswet aan de gewesten een algemene bevoegdheid toekennen inzake de in die artikelen bedoelde belastingen. Voor zover zij er niet anders over hebben beschikt, moeten de Grondwetgever en de bijzondere wetgever worden geacht een homogeen bevoegdheidspakket te hebben overgedragen door aan de gewesten de volledige bevoegdheid toe te kennen tot het uitvaardigen van de regels met betrekking tot het vaststellen van de heffingsgrondslag, de aanslagvoet en de vrijstellingen. Zoals voor wat de onroerende voorheffing betreft, kan op die manier ook inzake successierechten geconcludeerd worden dat de federale overheid enkel nog bevoegd is voor de bepaling van de belastbare materie. (zie bvb. GwH 1 september 2008, nr. 124/2008, overweging B.8.3 en B. 8.4). De belastbare materie werd als volgt ingevuld bij gebrek aan wettelijke definitie: ‘De belastbare materie is het element dat aanleiding geeft tot de belasting, de situatie die of het feit dat leidt tot het verschuldigd zijn van de belasting. De belastbare materie onderscheidt zich van de belastbare grondslag, die het bedrag is waarop de belasting wordt berekend.’ (zie bijv. Grondwettelijk Hof, nr. 44/2008, 4 maart 2008, B.6).

De Raad van State, afdeling wetgeving lijkt die visie over de beperking van de bevoegdheid tot de belastbare materie eerder ook te hebben gevolgd. Zo werd voor spelen en weddenschappen ook al een wijziging doorgevoerd aan artikel 51 WIGB inzake de belastingschuldige:

In advies 48.824/1/3/VR van 19 en 26 oktober 2010 (*Parl.St.* 2010-2011, nr. 778/1, p. 143 ev.) werd aangaande artikel 34 immers het volgende geconcludeerd: ‘De onderzochte bepalingen hebben echter niet tot gevolg dat ze de belastbare materie van de belasting op spelen en weddenschappen wijzigen, zodat ze op dit punt in overeenstemming zijn met de bevoegdheidsverdelende regels’ (p. 151). Vermits het begrip ‘belastbare materie’ zich niet uitstrekt tot de invulling van de belastingplicht(ige), wordt ook de definiëring hiervan geacht deel uit te maken van de gewestelijke bevoegdheid. Bovendien beoogt de explicitering van de belastingplichtige eenvormigheid en transparantie voor de belastingplichtige wat betreft het personeel toepassingsgebied.”

5.3.3. De vraag is of de aangevoerde argumentatie tot een wijziging moet leiden van het standpunt ingenomen in advies 53.619/3¹² van 30 september 2013.

Dat de Grondwetgever en de bijzondere wetgever in beginsel moeten worden geacht de volledige bevoegdheid toe te kennen tot het uitvaardigen van regels *met betrekking tot het vaststellen van de heffingsgrondslag, de aanslagvoet en de vrijstellingen*, is door het Grondwettelijk Hof bij herhaling bevestigd.¹³ Het aanwijzen van de belastingplichtigen is echter

¹² Zie voetnoot 10.

¹³ Niet enkel in het vermelde GwH 1 september 2008, nr. 124/2008, B.8.4 (inzake de belasting op de automatische ontspanningstoestellen), doch ook in GwH 17 maart 2004, nr. 45/2004, B.5.1 (inzake het registratierecht op de schenkingen van roerende en onroerende goederen), GwH 18 februari 2009, nr. 26/2009, B.6.2 (inzake de verkeersbelasting), GwH 30 oktober 2013, nr. 141/2013, B.14.1 (inzake de gewestelijke belastingen) en GwH 19 juni 2014, nr. 93/2014, B.6 (inzake de onroerende voorheffing). In GwH 17 maart 2004, nr. 45/2004, B.5.2, stelt het Grondwettelijk Hof dat, bij gebrek aan een tegengestelde precisering, de bijzondere wetgever de volledige materie die is ondergebracht in titel I (“Registratierecht”), hoofdstuk IV (“Vaststelling van de rechten”), afdeling 12 (“Schenken”) van het Wetboek der Registratie-, Hypotheek- en Griffierechten, heeft willen overdragen naar de gewesten. De aanwijzing van de belastingplichtigen maakt daarvan geen deel uit (artikel 135, dat onder afdeling 12 valt, bevat een regeling van belastingvermindering ingeval het recht vereffend wordt ten laste van de begiftigde en

niet terug te brengen tot het vaststellen van de heffingsgrondslag, de aanslagvoet of de vrijstellingen: het Grondwettelijk Hof beschouwt elk van die verschillende elementen, naast het bepalen van de belastbare materie en het aanwijzen van de belastingplichtigen, als wezenlijke elementen van de belasting.¹⁴ Vermits artikel 4, § 1, van de bijzondere financieringswet aan de gewesten enkel de bevoegdheid geeft om “de aanslagvoet”, “de heffingsgrondslag” en “de vrijstellingen” onder meer met betrekking tot de erfbelasting of de schenkbelasting te wijzigen, en de gewesten krachtens artikel 39 van de Grondwet slechts de bevoegdheden bezitten die hen door de bijzondere wetgever zijn toegewezen,¹⁵ dient ervan uitgegaan te worden dat de omschrijving van de belastingplichtigen in beginsel tot de bevoegdheid van de federale overheid behoort.

Anders dan in de memorie van toelichting bij de Vlaamse Codex Fiscaliteit wordt gesuggereerd en ook de gemachtigde lijkt aan te nemen, kan uit advies 48.824/VR¹⁶ niet afgeleid worden dat de bevoegdheid van de federale overheid beperkt is tot het bepalen van de belastbare materie. In de alinea van het advies waaruit wordt geciteerd stelden de verenigde kamers van de afdeling Wetgeving eerst vast dat het de bedoeling was om “ook spelen die plaatsvinden en weddenschappen die worden aangegaan via informatiemaatschappij-instrumenten aan de belasting op de spelen en de weddenschappen te onderwerpen”, om vervolgens te besluiten dat de besproken bepalingen in overeenstemming zijn met de bevoegdheidsrechtelijke regels vermits ze de belastbare materie van de belasting op spelen en weddenschappen niet wijzigen. Geen van die bepalingen had betrekking op het aanwijzen van de belastingplichtigen,¹⁷ zodat alleen de kwestie moest worden onderzocht of de belastbare materie al of niet gewijzigd werd.

Gelet op wat voorafgaat zal in de bepalingen van de Codex waarin met betrekking tot de belastingplichtigen naar federale regels wordt verwezen (zie bijvoorbeeld het ontworpen artikel 2.7.2.0.1) duidelijk moeten worden gemaakt (“Overeenkomstig ...”) dat het om regels gaat waarvoor de federale overheid bevoegd is gebleven.

De federale regels inzake de aanwijzing van de belastingplichtigen worden echter in een aantal gevallen niet ongewijzigd overgenomen (zie de ontworpen artikelen 2.8.2.0.1, 2.9.2.0.1, 2.10.2.0.1 en 2.11.2.0.1, en de toelichting bij artikel 80 van het ontwerp). Waar

geeft daarmee indirect aan dat de begiftigde belastingplichtig kan zijn, maar de eigenlijke aanwijzing van de belastingplichtigen gebeurt in hoofdzaak in artikel 35, dat behoort tot afdeling 3).

¹⁴ Volgens het Grondwettelijk Hof behoren tot de essentiële elementen van de belasting, die krachtens artikel 170 van de Grondwet bij door een democratisch verkozen beraadslagende vergadering uitgevaardigde regels dienen te worden bepaald: de aanwijzing van de belastingplichtigen, de belastbare materie, de heffingsgrondslag, de aanslagvoet en de eventuele belastingvrijstellingen (GwH 16 juni 2011, nr. 103/2011, B.5.3).

¹⁵ J. VELAERS, *De Grondwet en de Raad van State, afdeling Wetgeving*, Antwerpen, Maklu, 1999, 268. Zolang artikel 35 van de Grondwet niet in werking is gesteld, blijft de federale overheid bevoegd voor de niet uitdrukkelijk toegewezen bevoegdheden.

¹⁶ Zie eerste citaat onder randnummer 5.3.2.

¹⁷ Ook artikel 41 van het voorontwerp (*Parl.St.* VI.Parl. 2010-11, nr. 778/1, 40-41) niet, dat er weliswaar toe strekte artikel 51 van het Wetboek van de met de Inkomstenbelastingen Gelijkgestelde Belastingen te wijzigen, in welke bepaling de belastingschuldigen worden aangewezen. De wijziging bestond er echter in om, louter ter verduidelijking, in dat artikel aan te geven dat de bepaling geldt “in het kader van de spelen en weddenschappen bedoeld in artikel 43”, dus ook voor de inzetten via informatiemaatschappij-instrumenten (zie de toelichting bij artikel 30 van het ontwerp in de memorie van toelichting; *Parl.St.* VI.Parl. 2010-11, nr. 778/1, 10). Met de verduidelijking werden de regels voor het aanwijzen van de belastingplichtigen dus niet gewijzigd.

krachtens artikel 35 van het Wetboek der Registratie-, Hypotheek- en Griffierechten de verplichting tot betaling van de registratiebelasting “ondeelbaar” op een reeks personen rust (bv. de notarissen ten aanzien van de akten van hun ambt en de contracterende partijen ten aanzien van de onderhandse of buitenlands verleden akten waarbij de eigendom van in België gelegen onroerende goederen overgedragen of aangewezen wordt), bepalen de nieuwe regels eenduidig wie van de contracterende partijen als belastingplichtige dient te worden beschouwd. Ook die bepalingen zullen moeten worden omgevormd tot verwijzingen naar de federale regels, waarbij duidelijk wordt gemaakt (“Overeenkomstig ...”) dat het om regels gaat waarvoor de federale overheid bevoegd is gebleven.

6. Naast de hiervoor gemaakte opmerkingen inzake de bevoegdheid, zijn er nog een aantal andere in de Codex opgenomen bepalingen die niet als zodanig passen binnen de bevoegdheden van het Vlaamse Gewest. Bij wijze van voorbeeld kan worden verwezen naar het ontworpen artikel 3.13.1.3.⁷¹⁸ van de Codex.

Voor het aannemen van die bepalingen dient derhalve een beroep te kunnen worden gedaan op artikel 10 van de bijzondere wet van 8 augustus 1980 ‘tot hervorming der instellingen’. Krachtens dat artikel mogen de decreten bepalingen bevatten in aangelegenheden waarvoor niet de decreetgever, maar de federale wetgever in beginsel bevoegd is; daartoe is volgens de rechtspraak van het Grondwettelijk Hof vereist dat een dergelijke regeling noodzakelijk is voor de uitoefening van de bevoegdheden van het gewest of de gemeenschap, dat die aangelegenheid zich tot een gedifferentieerde regeling leent en dat de weerslag van de betrokken bepalingen op die aangelegenheid slechts marginaal is.

Het verdient daarom aanbeveling om in de memorie van toelichting telkens te verantwoorden dat aan de verschillende voorwaarden om een beroep te doen op de impliciete bevoegdheden is voldaan. Dat kan in een aantal van die gevallen gebeuren door te verwijzen naar de verantwoording bij de bepaling zoals ze oorspronkelijk werd aangenomen. In de andere gevallen zal alsnog een verantwoording gegeven moeten kunnen worden.

7. Voor de andere opmerkingen in verband met de bevoegdheid, wordt verwezen naar het onderzoek van de tekst van het ontwerp.

ALGEMENE OPMERKINGEN

8. In de ontworpen bepalingen wordt soms melding gemaakt van de lokalisatiecriteria om de bevoegdheid van het Vlaamse Gewest te bepalen, zoals die blijken uit artikel 5, § 2, 4° en 6° tot 8°, van de bijzondere financieringswet, maar soms ook niet. Zo wordt

¹⁸ In verband met de verplichtingen die uit dat artikel volgen voor de bestuursdiensten van de federale overheid, gaf de gemachtigde volgende toelichting: “Gelet op het feit dat de derden die de stukken en waarden onder beheer hebben of er schuldenaar van zijn, niet in staat en evenmin bevoegd zijn om de nalatenschap toe te wijzen aan een bepaald gewest (o.b.v. het lokalisatiecriterium), wordt ervoor geopteerd de betrokken informatie centraal bij de Fod Financiën te laten ontvangen. De Fod Financiën zal vervolgens de relevante informatie verder bezorgen aan het Vlaamse Gewest.”

in de ontworpen artikelen 2.7.3.1.2 (artikel 20 van het ontwerp), en 3.3.1.0.5, § 1, eerste lid, 2° (artikel 211), van de Codex verwezen naar de “onroerende goederen die overeenkomstig artikel 5, § 2, 4°, tweede streepje, van de bijzondere [financieringswet] in het Vlaamse Gewest te lokaliseren zijn”, terwijl in het ontworpen artikel 2.7.3.1.1 wordt verwezen naar “alle goederen die toebehoren aan de erflater, *waar ze zich ook bevinden*”.

Daarover om toelichting verzocht, deelde de gemachtigde het volgende mee:

“De afbakening op grond van de Bijzondere Financieringswet gebeurt op basis van de definities in titel 1 van het voorontwerp. Erfbelasting wordt gedefinieerd als zijnde een verzamelterm voor het successierecht en het recht van overgang (zie ontworpen bepaling 1.1.0.0.2, eerste lid, 9°). Die laatste belastingen worden in de definities gekoppeld aan de Bijzondere Financieringswet (zie ontworpen bepaling 1.1.0.0.2, eerste lid, 16° en 20°). In die zin is de bevoegdheid van het Vlaamse Gewest dan ook beperkt tot datgene wat bepaald werd in de Bijzondere Financieringswet, en dus ook tot de lokalisatiecriteria die deze bijzondere wet bepaalt in artikel 5, § 2, 4°.

Het bepalen van de lokalisatiecriteria is exclusief voorbehouden aan de bijzondere wetgever. Het is dan ook de bijzondere wetgever die m.a.w. het lokalisatiecriterium bepaald heeft. Het ontworpen artikel 3.3.1.0.5 (net zoals het ontworpen artikel 2.7.3.1.1) hoeft m.a.w. geen aanknoping te vinden met een lokalisatiecriterium, want dit is al bepaald door een hogere rechtsorde, exclusief voorbehouden aan de bijzondere wetgever.

Voor wat betreft de niet-rijksinwoners, kan worden verwezen naar hetgeen uiteengezet wordt bij artikel 20 (ontworpen artikel 2.7.3.1.2) in de Memorie van Toelichting (onderaan p. 10).”

Uit deze toelichting van de gemachtigde blijkt dat bij de omschrijving van de bedoelde belastingen ook het toepassingsgebied wordt bepaald door middel van een verwijzing naar de belastbare materie, de overgedragen bevoegdheden en het lokalisatiecriterium vervat in de betrokken artikelen van de bijzondere financieringswet. Met die werkwijze kan worden ingestemd, al zou de steller van het ontwerp er goed aan doen om de gehanteerde werkwijze in de memorie van toelichting nader te verduidelijken. In het ontworpen artikel 1.1.0.0.2, eerste lid, 16° (“recht van overgang”) zou daarenboven meer precies kunnen worden aangegeven welke bepalingen van de bijzondere financieringswet zijn bedoeld, namelijk de artikelen 3, 4°, 4, § 1, en 5, § 2, 4°, tweede streepje. Hetzelfde geldt *mutatis mutandis* voor 19° (“schenkbelasting”), 20° (“successierecht”) en 24° (“verkooprecht”) van hetzelfde artikel.

9. Wat de schenkbelasting betreft dient overigens te worden opgemerkt dat de lokalisatieregeling met betrekking tot het registratierecht op schenkingen onder levenden van roerende of onroerende goederen lacunair is. Uit artikel 5, § 2, 8°, van de bijzondere financieringswet blijkt bijvoorbeeld niet hoe schenkingen door rechtspersonen of schenkingen van roerende goederen door niet-rijksinwoners te lokaliseren zijn.¹⁹ Bij ontstentenis van een concrete lokalisatieregeling, kan de belasting door het gewest niet worden geïnd.

¹⁹ Zie circulaire nr. 12/2005 (AFZ 16/2005 - Dos. E.E./L. 151) dd. 20 oktober 2005 van de FOD Financiën, te raadplegen via *Fisconetplus*. Door middel van deze circulaire heeft de federale overheid geprobeerd een oplossing te bieden voor een aantal gevallen waarvoor de lokalisatie door de bijzondere wetgever niet blijkt te zijn geregeld. Het ontbreken van criteria ter lokalisatie van een belasting in een bepaald gewest verhindert de federale overheid niet om die belasting te innen, maar doet problemen rijzen bij het bepalen van de van toepassing zijnde regels en het

De onwerkbaarheid van de regeling kan in elk geval worden opgeheven indien de bijzondere financieringswet op dit punt wordt aangevuld. Men zou ook kunnen aannemen dat de gewesten ter zake een samenwerkingsakkoord in de zin van artikel 92*bis* van de bijzondere wet van 8 augustus 1980 zouden kunnen sluiten, teneinde in onderlinge overeenstemming criteria uit te werken ter lokalisatie van de belasting. Uiteraard behoeft een dergelijk samenwerkingsakkoord de instemming van de gewestwetgevers. Men zou zelfs kunnen voorhouden dat de gewestwetgevers elk afzonderlijk bevoegd zijn om een concrete lokalisatieregeling²⁰ aan te nemen voor die gevallen waarin die belasting redelijkerwijze geacht kan worden in het eigen gewest gelokaliseerd te kunnen worden.²¹

In elk geval heeft het geen zin regels te bepalen in verband met een belasting die niet kan en dus ook niet zal worden geïnd. Bepalingen in verband met belastingen waarvoor geen lokalisatieregeling is bepaald, dienen dan ook uit het ontwerp te worden weggelaten, tenzij een oplossing wordt gevonden voor het lokalisatieprobleem.

10. De vraag rijst of de in het ontwerp opgenomen overgangsregels voldoende zijn om een probleemloze overgang te garanderen tussen het oude en het nieuwe stelsel.

Bij wijze van voorbeeld kan op het volgende worden gewezen. In de geldende regeling is de verplichting tot registratie nog gekoppeld aan de verplichting tot betaling van de overeenstemmende rechten, in die mate dat in artikel 5 van het Wetboek der Registratie-, Hypotheek- en Griffierechten wordt bepaald dat de registratie in beginsel slechts geschiedt na betaling van de rechten (en gebeurlijk de boeten). Indien de federale overheid instaat zowel voor de registratie als voor de dienst van de belasting is dit volkomen logisch. Vanaf 1 januari 2015 staat het Vlaamse Gewest evenwel zelf in voor de dienst van de belasting, zodat de verschuldigde rechten vanaf die datum niet meer aan de federale overheid betaald zullen moeten worden, maar aan de Vlaamse overheid. Het voormelde artikel 5 blijft onveranderd behouden,²² zodat registratie in beginsel slechts kan nadat de verschuldigde rechten zijn vereffend.²³ Het is niet duidelijk hoe een en ander zal worden georganiseerd en in de praktijk zal verlopen, zodat tijdig aan de registratieverplichting kan worden voldaan.

De nieuwe procedureregels zullen onmiddellijk van toepassing zijn, ook indien het gaat om een procedure die vóór 1 januari 2015 in gang is gezet bij de federale diensten.

Daarover om uitleg verzocht, verstrekte de gemachtigde de volgende toelichting:

toewijzen van de opbrengst van de belasting. Indien een gewest zelf instaat voor de dienst van de belasting, kan dat gewest de belasting echter slechts innen als het daartoe de bevoegdheid heeft gekregen van de bijzondere wetgever.

²⁰ Dergelijke lokalisatieregeling zal naast het territorialiteitsbeginsel ook moeten beantwoorden aan het evenredigheidsbeginsel, wat inhoudt dat de regeling de uitoefening van de fiscale bevoegdheden van de andere gewesten niet onmogelijk of buitengewoon moeilijk mag maken (zie bv. GwH 17 april 2008, nr. 68/2008, B.6.4).

²¹ De Raad van State meent er evenwel op te moeten wijzen dat de twee laatste mogelijkheden berusten op een interpretatie van artikel 5, § 1, en § 2, 10°, van de bijzondere financieringswet, waarover het Grondwettelijk Hof zich evenwel nog niet heeft kunnen uitspreken.

²² Zie het ontworpen artikel 5.0.0.0.1, 5°, van de Codex (artikel 318 van het ontwerp).

²³ Zie ook het ontworpen artikel 3.4.2.0.5 van de Codex (artikel 221 van het ontwerp), waaruit blijkt dat de registratiebelasting onmiddellijk na de bezorging van het aanslagbiljet betaald moet worden.

“Het uitgangspunt is inderdaad steeds geweest dat zoveel en zo snel mogelijk moet kunnen gebruik gemaakt worden van de nieuwe regelgeving (onmiddellijke toepassing). Indien te veel overgangsregels zouden ingevoerd worden (die er *de facto* zouden op neer komen dat de vroegere regelgeving langer in stand zou gehouden worden) zou dit er op neer komen dat nog gedurende jaren twee ‘rechtsstelsels’ door elkaar zouden moeten gebruikt worden. Vanuit het oogpunt van behoorlijk bestuur en transparantie naar de burger toe maar ook om als belastingdienst efficiënt te kunnen werken is de onmiddellijke toepassing van de nieuwe rechtsregels dan ook de enige juiste optie.

Desalniettemin werd wel degelijk rekening gehouden met de complexe problematiek van het overgangsrecht die het gevolg is van de voorgenomen wijzigingen aan de VCF. Gezien er in bepaalde omstandigheden immers toch een aantal ongewenste effecten zouden kunnen ontstaan door de opheffing van de oude regels en de invoering van nieuwe regels werd ervoor geopteerd een overgangsregeling te voorzien in artikel 319 van het voorontwerp en dit zowel voor de erfbelasting als de registratiebelasting. Voor beide belastingen werden onder meer voor wat betreft de termijnen om de belasting te vestigen alsook voor de termijnen van teruggave een evenwichtige regeling uitgewerkt waarbij zowel de belangen van het Vlaamse Gewest als de belangen van de belastingschuldigen in overweging werden genomen, maar waarbij de procedure ook in die gevallen tegelijkertijd zoveel mogelijk werd afgestemd op de nieuwe procedureregels. Zowel de situatie van op 01.01.2015 opvorderbare sommen, als de situatie van op 01.01.2015 voor teruggave vatbare sommen worden met andere woorden geregeld. (...)

Daarbij kan nog opgemerkt worden dat de Vlaamse Belastingdienst sowieso de administratieve handelingen die tot en met 31 december 2014 werden gesteld overeenkomstig de op dat ogenblik geldende procedureregels zal respecteren.”

Toch is het aan te bevelen het probleem van het overgangsrecht nog eens grondig te herbekijken.

11. De bij het ontwerp gevoegde concordantietabellen bevatten nog een aantal vergissingen,²⁴ die dienen te worden verholpen.

VORMVEREISTEN

12. Op de vraag of de regelingen uit het thans voorliggende ontwerp die betrekking hebben op het verwerken van persoonsgegevens voor advies zijn voorgelegd aan de federale Privacycommissie of aan de Vlaamse Toezichtcommissie voor het elektronische bestuurlijke gegevensverkeer, antwoordde de gemachtigde het volgende:

“Het dossier voor de Privacycommissie en voor de Vlaamse Toezichtcommissie voor het elektronische bestuurlijke gegevensverkeer is nog in voorbereiding. Het dossier voor de Privacycommissie werd inmiddels wel al door de Vlaamse belastingdienst

²⁴ Louter bij wijze van voorbeeld, kan op het volgende worden gewezen:

- artikel 9 van het Wetboek der Successierechten is niet enkel terug te vinden in artikel 2.7.1.0.7, eerste lid, van de Codex, doch ook in het tweede lid, 1°, ervan (concordantietabellen 1 en 2 – tabel 17);

- in verband met artikel 1 van het Wetboek der Registratie-, Hypotheek- en Griffierechten dient te worden verwezen naar artikel 1.1.0.0.2, negende lid, 1°, van de Codex, in plaats van naar het achtste lid van dat artikel (concordantietabellen 1 en 2 – tabel 18).

ingediend (29/07/2014). De aanvraag bij de Vlaamse Toezichtcommissie zal door AAPD moeten worden ingediend. De adviezen zelf zijn m.a.w. nog niet beschikbaar.”

De Raad van State dient er nogmaals op te wijzen dat de afdeling Wetgeving principieel pas om advies kan worden gevraagd dan nadat het betrokken ontwerp alle achtereenvolgende stadia van de administratieve voorbereiding heeft doorgemaakt en het tot het vaststellen van het ontwerp bevoegde orgaan de mogelijkheid heeft gehad het ontwerp eventueel aan te passen in het licht van de vervulde vormvereisten.²⁵ Aldus wordt vermeden dat de Raad van State advies zou verlenen over een niet-definitieve ontwerptekst en wordt gewaarborgd dat het onderzoek kan worden gevoerd en het advies wordt uitgebracht met volledige kennis van alle relevante elementen.²⁶ De adviesaanvrager wordt verzocht zich in de toekomst aan de in herinnering gebrachte regel te conformeren.

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.

13. Het ontworpen artikel 2.9.6.0.2, eerste lid, 8°, van de Codex (artikel 149 van het ontwerp) houdt een vrijstelling van het verkooprecht in voor “de akten houdende oprichting, wijziging, verlenging of ontbinding van de Vlaamse Maatschappij voor Watervoorziening, van de *Société wallonne des Eaux*, van de Brusselse Maatschappij voor Waterbeheer, van de verenigingen of intercommunales vermeld in de Wet van 22 december 1986 betreffende de intercommunales, het Vlaams decreet van 6 juli 2001 houdende de intergemeentelijke samenwerking en de *Code de la démocratie locale et de la décentralisation*, van de Maatschappij voor het intercommunaal vervoer te Brussel, van de Vlaamse Vervoersmaatschappij, van de *Société Régionale wallonne du Transport*, van de Federale Participatie- en Investeringsmaatschappij en de gewestelijke investeringsmaatschappijen”, wat als staatssteun zou kunnen worden beschouwd.

Aan de gemachtigde is daarom gevraagd of deze bepaling werd aangemeld aan de Europese Commissie op grond van artikel 108, lid 3, van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie. Zij antwoordde het volgende:

“Art. 2.9.6.0.2, eerste lid, 8° van de ontworpen tekst of art. 161, 3°, Wb.Reg. werd vervangen bij art. 103, C van de federale wet van 4 augustus 1978 (B.S., 17 augustus 1978) en gewijzigd bij art. 11 van de federale wet van 4 april 1995 (B.S., 23 mei 1995). Ten tijde van de invoering van de kosteloze registratie was de federale overheid ten volle bevoegd voor de registratierechten.

²⁵ RvS 3 februari 1998, nr. 71.514, Roos; RvS 23 maart 2009, nr. 191.732, Verschuere; RvS 21 juni 2013, nr. 224.015, Van Egdom.

²⁶ Adv.RvS 41.417/AV tot 41.420/AV van de algemene vergadering van de afdeling Wetgeving van de Raad van State van 6 oktober 2006 over voorontwerpen die geleid hebben tot de wet van 10 mei 2007 ‘tot wijziging van de wet van 30 juli 1981 tot bestraffing van bepaalde door racisme of xenofobie ingegeven daden’, de wet van 10 mei 2007 ‘ter bestrijding van discriminatie tussen vrouwen en mannen’, de wet van 10 mei 2007 ‘ter bestrijding van bepaalde vormen van discriminatie’ en de wet van 10 mei 2007 ‘tot aanpassing van het Gerechtelijk Wetboek aan de wetgeving ter bestrijding van discriminatie en tot bestraffing van bepaalde door racisme of xenofobie ingegeven daden’ (Parl.St. Kamer, nr. 51-2720/001, 126).

De gevraagde informatie zal dan ook worden opgevraagd bij de FOD Financiën.”

Er zal op toegezien moeten worden dat aan dit vormvereiste is voldaan of alsnog wordt voldaan.

ONDERZOEK VAN DE TEKST

I. DEFINITIES

Artikel 2 (ontworpen artikel 1.1.0.0.2)

14. In het ontworpen artikel 1.1.0.0.2, eerste lid, 18°, van de Codex wordt het begrip “rijksinwoner” omschreven. Die definitie is een overname van de thans in artikel 1, tweede lid, van het Wetboek der Successierechten opgenomen omschrijving (“Voor een rijksinwoner wordt gehouden, hij die, op het ogenblik van zijn overlijden, binnen het rijk zijn domicilie of de zetel van zijn vermogen heeft gevestigd.”),²⁷ die is gestoeld op nagenoeg dezelfde definitie die werd gehanteerd in het Wetboek van de Inkomstenbelastingen 1992 (hierna: WIB 92) (artikel 2, § 1, 1°, van het WIB 92, zoals die bepaling tot voor kort luidde: de persoon wiens fiscale woonplaats in België gelegen is, waarbij die fiscale woonplaats gedefinieerd wordt als “[zijn] woonplaats of de zetel van [zijn] fortuin”).²⁸ Onlangs is de omschrijving van dat begrip in het WIB 92 echter gewijzigd bij artikel 8, 1° en 2°, van de wet van 8 mei 2014.²⁹ Ten gevolge van die aanpassing zijn als rijksinwoners te beschouwen

“de natuurlijke personen die:

- hun woonplaats in België hebben gevestigd;
- wanneer ze geen woonplaats hebben in België, de zetel van hun fortuin in België hebben gevestigd”.

De bedoeling van die wijziging was om een meer eenduidige lokalisatie mogelijk te maken: het gelijktijdig hanteren van het criterium “zetel van fortuin” en het criterium “woonplaats” kon er immers toe leiden dat een belastingplichtige op grond van het ene criterium in gewest A werd gelokaliseerd en op grond van het andere criterium in gewest B. Daarom stelde de federale regering voor om de criteria “woonplaats” en “zetel van fortuin” niet langer als evenwaardige, alternatieve criteria te behandelen, maar het criterium “woonplaats” te laten

²⁷ In het Wetboek der Registratie-, Hypotheek- en Griffierechten komt geen dergelijke definitie voor.

²⁸ Adv.RvS 31.227/VR van 21 februari 2001 over het voorontwerp dat geleid heeft tot de bijzondere wet van 13 juli 2001 ‘tot herfinanciering van de gemeenschappen en uitbreiding van de fiscale bevoegdheden van de gewesten’, *Parl.St.* Kamer, nr. 50-1183/001, 71.

²⁹ Wet van 8 mei 2014 ‘tot wijziging van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 ingevolge de invoering van de gewestelijke aanvullende belasting op de personenbelasting als bedoeld in titel III/1 van de bijzondere wet van 16 januari 1989 betreffende de financiering van de Gemeenschappen en de Gewesten, tot wijziging van de regels op het stuk van de belasting van niet-inwoners en tot wijziging van de wet van 6 januari 2014 met betrekking tot de Zesde Staatshervorming inzake de aangelegenheden bedoeld in artikel 78 van de Grondwet’. De bedoelde wijzigingen zijn van toepassing voor de belastbare tijdperken die aanvangen op 1 januari 2014 of later (zie artikel 72, eerste lid, 1°, van die wet).

primeren, zodat het criterium “zetel van fortuin” nog slechts wordt ingeroepen als de belastingplichtig geen “woonplaats” heeft in België.³⁰

Die wijziging geldt evenwel slechts voor het WIB 92. Voor de successiebelasting kan een vergelijkbare aanpassing enkel door de bijzondere wetgever worden doorgevoerd, aangezien het om het aanwijzen van de belastingplichtige gaat. Het is dan ook terecht dat in het ontwerp de definitie ongewijzigd wordt overgenomen, maar omdat het om een element gaat waarvoor de federale overheid bevoegd is, zal met een “Overeenkomstig...”-verwijzing gewerkt moeten worden.

15. De gemachtigde heeft laten weten dat de omschrijving in het ontworpen artikel 1.1.0.0.2, namelijk in het tweede lid, 2°, het zesde lid, 2°, en het elfde lid, 1°, dient te luiden: “gehandicapt kind: het kind dat voldoet aan de voorwaarden, vermeld in artikel 47, artikel 56septies of artikel 63 van de Algemene Kinderbijslagwet, en de koninklijke besluiten, genomen ter uitvoering van die bepalingen”.³¹

16. In het zevende lid van het ontworpen artikel 1.1.0.0.2 dient te worden gepreciseerd dat het gaat om hoofdstuk 7 en hoofdstuk 8 van titel 2 van de Codex.

17. In verband met het ontworpen artikel 1.1.0.0.2, achtste lid, 2°, is de gemachtigde gevraagd of het vervangen van de woorden “rust- en verzorgingsinstelling, of een serviceflatgebouw of een woningcomplex met dienstverlening” door “woonzorgcentrum, of een assistentiewoning” niet tot een verenging van de draagwijdte van deze uitzondering leidt. Het antwoord van de gemachtigde luidt:

“Uw opmerking is terecht. De gehanteerde terminologie van oud artikel 48, § 2 (‘rust- en verzorgingsinstelling, of een serviceflatgebouw of een woningcomplex met dienstverlening’) werd aangepast aan het Woonzorgdecreet van 13 maart 2009. Hier is evenwel voorbijgegaan aan het onderscheid tussen een rust- en verzorgingsinstelling en een woonzorgcentrum (de vroegere ‘rusthuizen’). De correcte terminologie die moet gehanteerd worden in artikel 2 (ontworpen artikel 1.1.0.0.2, lid 8, 2°) is derhalve ‘rust- en verzorgingsinstelling of een assistentiewoning’.”

Indien het de bedoeling is om de draagwijdte van de uitzondering te wijzigen, dan wordt dit het best verantwoord in de memorie van toelichting. Zo niet, dan dient de tekst van de uitzondering te worden aangepast zodat de draagwijdte ervan analoog is met het bepaalde in artikel 48, § 2, vijfde lid, van het Wetboek der Successierechten.

³⁰ *Parl.St.* Kamer, nr. 53-3427/001, 23-24.

³¹ Zie artikel 175/7, derde lid, van de Algemene Kinderbijslagwet (AKBW).

II. ERFBELASTING

Artikel 5 (ontworpen artikel 2.7.1.0.1)

18. Het ontworpen artikel 2.7.1.0.1 van de Codex luidt:

“Overeenkomstig artikel 1 van het federale Wetboek van successierechten wordt:

1° het successierecht gevestigd op de waarde van alles wat uit de nalatenschap van een rijksinwoner wordt verkregen;

2° het recht van overgang gevestigd op de waarde van de onroerende goederen die in België liggen en verkregen worden uit de nalatenschap van iemand die geen rijksinwoner is.”

Die bepaling strekt tot het vaststellen van de heffingsgrondslag voor de erfbelasting,³² zodat het gaat om een aangelegenheid waarvoor het Vlaamse Gewest bevoegd is. Daarbij past dus geen “Overeenkomstig...”-verwijzing naar een federale regeling.

Ter wille van de logische opbouw van de Codex zal hier melding moeten worden gemaakt van de belastbare materie (met een “Overeenkomstig...”-verwijzing).

Artikel 30 (ontworpen artikel 2.7.3.1.1)

19. De toelichting in de memorie over het toepassen van het abattement in de rechte lijn, dient in de tekst van het ontwerp opgenomen te worden.

Artikel 50 (ontworpen artikel 2.7.4.1.1)

20. In de tabellen I en II worden de vermeldingen “> 250.000” en “> 123.000” beter geschrapt, alsook de lijn tussen de kolommen “vanaf” en “tot en met” (vergelijk met de tabellen in de ontworpen artikelen 2.8.4.1.1, § 1, en 2.8.4.2.1 van de Codex).

Artikel 56 (ontworpen artikel 2.7.4.2.1)

21. Uit het ontworpen artikel 2.7.4.2.1, § 1, eerste lid, 1°, van de Codex blijkt dat ook voor het vermaken van legaten aan de Vlaamse Gemeenschap of het Vlaamse Gewest erfbelasting verschuldigd is. Op de vraag waarom het Vlaamse Gewest zichzelf een belasting oplegt, antwoordde de gemachtigde:

“Huidig voorontwerp van decreet betreft, voor wat het materiële luik, een loutere codificatie van de bestaande regelgeving. Voor wat betreft titel 1 en 2 zijn dan ook louter de bestaande teksten overgenomen.

³² *Parl.St.* Kamer, nr. 50-1183/007, 158: “Successierecht van rijksinwoners en het recht van overgang bij overlijden van niet-rijksinwoners. Belastbare materie: de overdracht van goederen in gevolge overlijden. Heffingsgrondslag: inzake successierechten: de waarde van alle goederen verkregen naar aanleiding van een overlijden; inzake het recht van overgang: de waarde van de in België gelegen onroerende goederen”.

Artikel 140 W.Reg. werd aangepast bij decreet van 6 december 2013 houdende wijziging van het Wetboek der Successierechten en het Wetboek der Registratie, Hypotheek- en Griffierechten, wat het tarief inzake successie- en schenkingsrechten voor goede doelen betreft.

De Memorie van Toelichting bij dat decreet bepaalt het volgende: ‘Om de concurrentieneutraliteit te bewerkstelligen tussen de publieke en de private sector, worden de tarieven voor verkrijgingen door goede doelen voor beide sectoren gelijkgesteld’.

Er wordt geopteerd voor een uniform tarief van 8,5% in successierechten en van 5,5% in schenkingsrechten.

Tot slot wordt ervoor gekozen om het tarief inzake schenkingsrechten lager te stellen dan dat inzake successierechten. Dat past binnen de filosofie om schenkingen te bevoordelen ten opzichte van successies.”

De vraag rijst of het veel zin heeft om deze regeling te handhaven. De rechtspersoon die de belasting verschuldigd is, krijgt er ook het voordeel van. Het vrijstellen van het legateren aan de Vlaamse Gemeenschap of het Vlaamse Gewest, zou een administratieve vereenvoudiging betekenen.

Eenzelfde opmerking geldt voor artikel 87 van het ontwerp (ontworpen artikel 2.8.4.1.1 van de Codex), waaruit volgt dat schenkingen aan de Vlaamse Gemeenschap of het Vlaamse Gewest onderworpen zijn aan schenkbelasting.

22. In het ontworpen artikel 2.7.4.2.1, eerste lid, 9°, dienen de woorden “artikel 12, § 2, 2° en 3°, van” te worden ingevoegd voor de woorden “het decreet van”.

Deze opmerking geldt eveneens voor het ontworpen artikel 2.8.4.1.1, § 3, eerste lid, 9°, van de Codex (artikel 87).

Artikel 61 (ontworpen artikel 2.7.5.0.1)

23. In het ontworpen artikel 2.7.5.0.1, § 1, respectievelijk het derde en het vierde lid, dienen de vierkante haakjes rond “18.750 euro” en rond “2400 euro” te worden weggelaten.

Artikel 62 (ontworpen artikel 2.7.5.0.2)

24. Gelet op wat in de memorie van toelichting wordt uiteengezet, dient de aanduiding “gemeenschappelijke kinderen” in het ontworpen artikel 2.7.5.0.2, § 1, tweede lid, van de Codex het best in de tekst van het ontwerp te worden omschreven.³³

³³ Gelet op het ontworpen artikel 1.1.0.0.2, zevende lid, van de Codex geldt de definitie van “kinderen”, in het eerste lid, 12°, van hetzelfde artikel, niet voor de toepassing van de hoofdstukken 7 en 8 van titel 2.

Artikel 65 (ontworpen artikel 2.7.5.0.5)

25. In verband met het ontworpen artikel 2.7.5.0.5, tweede lid, van de Codex, is aan de gemachtigde gevraagd hoe eerst de belastingvermindering kan worden toegepast en pas dan het abatement (vermindering van de belastbare grondslag). De gemachtigde antwoordde het volgende:

“Het tweede lid van het ontworpen artikel 2.7.5.0.5 had als derde lid dienen toegevoegd te worden aan artikel 64 (het ontworpen artikel 2.7.5.0.4) en derhalve niet als tweede lid aan artikel 65 (het ontworpen artikel 2.7.5.0.5). Het werd opgenomen naar aanleiding van volgende passage in het Repertorium: ‘De toepassing van de aftrekregeling voor de in het buitenland betaalde successiebelasting op het aldaar gelegen onroerend goed van artikel 17 W. Succ. vóór af na de toepassing van de voetvrijstelling van art. 54 W. Succ. Vl. Gew. levert een verschillend berekeningsresultaat op.

Gelet op het ontbreken van een voorrangregeling in het decreet zelf, is het aangewezen de voor de betrokken belastingplichtige meest gunstige werkwijze te hanteren. Bovendien dient de gunstregeling van artikel 54 W. Succ. Vl. Gew. derwijze te worden toegepast dat de voetvrijstelling voor de gehandicapte persoon ten opzichte van de andere erfgerechtigden in de mate van het mogelijke tot uiting komt.

Derhalve zal in dergelijke gevallen bij de uiteindelijke berekening artikel 17 W. Succ. worden toegepast vóór artikel 54 W. Succ. Vl. Gew. (Besl. 21 augustus 2006, nr. E.E./101.598.)’.”

Met het inlassen van de betrokken tekst als een derde lid in het ontworpen artikel 2.7.5.0.4 van de Codex kan worden ingestemd. Gelet op de bedoeling van de steller van het ontwerp dienen dan in het lid de woorden “berekening van de” te worden ingelast voor de woorden “vermindering, vermeld in het eerste lid, eerst toegepast”.

Artikel 67 (ontworpen artikel 2.7.6.0.1)

26. Duidelijkheidshalve vervange men in het ontworpen artikel 2.7.6.0.1, § 3, eerste lid, 3° en 4°, de woorden “de inwerkingtreding van het decreet van 9 november 2012 houdende diverse bepalingen betreffende financiën en begroting” door de woorden “27 november 2012”.

27. De delegatie die voorkomt in het ontworpen artikel 2.7.6.0.1, § 3, tweede lid, van de Codex kan, gelet op het legaliteitsbeginsel in belastingzaken vervat in de artikelen 170 en 172 van de Grondwet, in beginsel geen betrekking hebben op essentiële onderdelen.³⁴ Het bepalen van bijkomende voorwaarden om de vrijstelling van erfbelasting te genieten, kan derhalve niet zonder meer aan de Vlaamse Regering worden overgelaten.

³⁴ Zie bv. GwH 16 december 2010, nr. 142/2010, B.4.2.

Artikel 69 (ontworpen artikel 2.7.6.0.3)

28. In het licht van de wijzigingen doorgevoerd aan het Bosdecreet bij het decreet van 9 mei 2014 ‘tot wijziging van de regelgeving inzake bos en natuur’ zullen in het tweede lid van het ontworpen artikel 2.7.6.0.3 de woorden “voor duurzaam bosbeheer” weggelaten moeten worden.

III. SCHENKBELASTINGArtikel 82 (ontworpen artikel 2.8.3.0.1)

29. De tekst zou aan duidelijkheid winnen door in het ontworpen artikel 2.8.3.0.1, § 2, 3°, a, en 4° voor de woorden “volle eigendom” telkens de woorden “waarde van de” in te voegen.

30. In het ontworpen artikel 2.8.3.0.1, § 2, 6°, dient aan het einde te worden geschreven “berekend volgens punt 3° of 4°”.

Artikel 87 (ontworpen artikel 2.8.4.1.1)

31. In het ontworpen artikel 2.8.4.1.1, § 3, van de Codex worden de instanties vermeld waaraan kan worden geschonken tegen een verlaagd tarief van 5,5%. Het gaat onder meer om publiekrechtelijke entiteiten en verenigingen zonder winstoogmerk. Het verlaagde tarief geldt ook voor schenkingen aan “een staat van de Europese Economische Ruimte” (ontworpen artikel 2.8.4.1.1, § 3, eerste lid, 4°). De gemachtigde heeft bevestigd dat ook het federale België daaronder valt.

32. Aan de gemachtigde is de vraag gesteld of het belastingvoordeel ook geldt voor schenkingen aan OCMW’s. Zij antwoordde:

“Ocmw’s worden niet uitgesloten van het verlaagde tarief, vermeld in het ontworpen artikel 2.8.4.1.1, § 3, VCF. Meer bepaald zullen zij vallen onder punt 6°.

Ingevolge artikel 140, 1°, a), W.Reg. (laatst vervangen door het decreet van 19 december 2003) genoten ocmw’s van een verlaagd tarief van 5,5% bij schenking. Zij werden beschouwd als gemeentelijke openbare instellingen. Zij waren immers opgenomen op de door de FOD Financiën opgemaakte ‘bijlage II, lijst V ‘Openbare instellingen andere dan van de staat, gemeenschappen of de gewesten’ en kwamen hierdoor in aanmerking voor het verlaagde tarief van artikel 140, 1° W.Reg.

Het decreet van 6 december 2013 heeft voormeld artikel vervangen, zonder dat de bepalingen inzake ocmw’s werden gewijzigd. Het ontworpen artikel 2.8.4.1.1, § 3, voert evenmin een inhoudelijke wijziging door op dat vlak. Wel werd een onnodige dubbele vermelding geschrapt (met name de zinsnede ‘en gemeentelijke openbare instellingen’ in artikel 140, eerste lid, 5° W.Reg., deze openbare instellingen zitten immers vervat in punt 6°).”

In artikel 140, eerste lid, 1°, a, van het Wetboek der Registratie-, Hypotheek- en Successierechten wordt inderdaad melding gemaakt van “gemeentelijke openbare instellingen gelegen in het Vlaamse Gewest”, en er zou kunnen worden aanvaard dat daarmee bedoeld wordt op de openbare instellingen die per gemeente worden georganiseerd, zodat ook het OCMW er onder begrepen is. In de ontworpen bepaling wordt echter gewag gemaakt van “de openbare instellingen van de publiekrechtelijke rechtspersonen, vermeld in de punt 1° tot en met 5°” (ontworpen artikel 2.8.4.1.1, § 3, eerste lid, 6°), daarbij derhalve ook verwijzend naar de openbare instellingen van “provincies en gemeenten in het Vlaamse Gewest” (ontworpen artikel 2.8.4.1.1, § 3, eerste lid, 5°). Die omschrijving lijkt niet op de OCMW’s toegepast te kunnen worden. OCMW’s zijn immers openbare instellingen *sui generis* die weliswaar per gemeente worden georganiseerd (artikel 2, tweede lid, van de organieke wet van 8 juli 1976 ‘betreffende de openbare centra voor maatschappelijk welzijn’) en organiek met het gemeentebestuur verbonden zijn (zo worden de leden van de raad voor maatschappelijk welzijn verkozen door de gemeenteraadsleden en oefent het college van burgemeester en schepenen toezicht en controle uit op het OCMW: respectievelijk artikel 6, § 1, en artikel 253 van het decreet van 19 december 2008 ‘betreffende de organisatie van de openbare centra voor maatschappelijk welzijn’), maar bezwaarlijk te beschouwen zijn als openbare instellingen van de gemeenten.³⁵

Ook het gegeven dat de OCMW’s voorkomen op de lijst die door de FOD Financiën – overigens een *federale* administratie – is opgemaakt van de instellingen waaraan kan worden geschonken tegen het verlaagde schenkingsrecht bepaald in artikel 140, eerste lid, 1°, van het Wetboek der Registratie-, Hypotheek- en Griffierechten,³⁶ is niet decisiëf. Op grond van het legaliteitsbeginsel in belastingzaken, beslist immers niet de belastingadministratie, maar de wetgever over belastingverminderingen of -vrijstellingen.

In het ontworpen artikel 2.8.4.1.1, § 3, eerste lid, van de Codex, zal dus uitdrukkelijk ook melding dienen te worden gemaakt van de OCMW’s.

Artikel 94 (ontworpen artikel 2.8.5.0.1)

33. In het ontworpen artikel 2.8.5.0.1, § 1, eerste lid, van de Codex dienen de woorden “de kinderen” te worden vervangen door de woorden “deze kinderen” (vergelijk met artikel 135, eerste lid, van het Wetboek der Registratie-, Hypotheek- en Griffierechten).

Artikel 98 (ontworpen artikel 2.8.6.0.3)

34. Aangezien de definitie van de term “partner” in het ontworpen artikel 1.1.0.0.2, zesde lid, 4°, enkel slaat op de partner van de erflater of de schenker, dient de in de memorie van toelichting opgenomen verduidelijking bij de omschrijving “partner van de aandeelhouder” in het ontworpen artikel 2.8.6.0.3, § 2, namelijk dat het begrip “partner” “op een gelijkaardige wijze

³⁵ Zie ook: A. MAST, J. DUJARDIN, M. VAN DAMME en J. VANDE LANOTTE, *Overzicht van het Belgisch Administratief Recht*, Mechelen, Kluwer, 2009, p. 664, nr. 744.

³⁶ Het gaat om het zgn. “Repertorium RJ”, te raadplegen via Fisconetplus.

[dient] te worden geïnterpreteerd als het geval is voor de schenker”, in de tekst zelf van het ontwerp te worden opgenomen.

IV. VERKOOPRECHT

Artikel 109 (ontworpen artikel 2.9.1.0.1)

35. In verband met de woorden “overdracht onder bezwarende titel van eigendom of vruchtgebruik van onroerende goederen” in het ontworpen artikel 2.9.1.0.1 van de Codex, verstrekte de gemachtigde volgende verduidelijking:

“Gelet op het feit dat artikel 2.9.1.0.1 betrekking heeft op een federale bevoegdheid, werd – met het oog op rechtszekerheid – ervoor geopteerd om de terminologie van de artikelen 1, 19 en 31 van het federale wetboek der registratierechten over te nemen. De woorden ‘overdracht onder bezwarende titel van eigendom of vruchtgebruik van onroerende goederen’ behouden evenwel dezelfde invulling als in het federale wetboek der registratierechten.

‘Overdracht onder bezwarende titel van eigendom of vruchtgebruik van onroerende goederen’ fungeert hierbij als paraplueterm voor ‘alle normale zakelijke verbodskelingen van het eigendomsrecht’: volle eigendom, blote eigendom, erfdienstbaarheden, rechten van vruchtgebruik, van gebruik of van bewoning (zie ook het Verslag aan de Koning betreffende artikel 19, 2° W. Reg./Vl. W. Reg./Wal. W. Reg en Werdefroy 2012-2013, nr. 656).”

Het zou nuttig zijn om deze informatie op te nemen in de memorie van toelichting.

Artikel 134 (ontworpen artikel 2.9.4.2.2)

36. De gemachtigde heeft bevestigd dat de verwijzing in het ontworpen artikel 2.9.4.2.2 naar artikel 2.9.4.2.1, § 5, moet worden vervangen door een verwijzing naar hetzelfde artikel, doch naar paragraaf 6 ervan.

Artikel 148 (ontworpen artikel 2.9.6.0.1)

37. Enkel het registratierecht op de overdrachten ten bezwarende titel *van in België gelegen onroerende goederen* is een gewestelijke belasting krachtens artikel 3, eerste lid, 6°, van de bijzondere financieringswet. Het Vlaamse Gewest is dan ook niet bevoegd om, met betrekking tot onroerende goederen die in het buitenland liggen, vrij te stellen van het verkooprecht. Het ontworpen artikel 2.9.6.0.1, eerste lid, 4°, van de Codex valt dus buiten de bevoegdheid van het gewest.

Artikel 149 (ontworpen artikel 2.9.6.0.2)

38. Het ontworpen artikel 2.9.6.0.2, eerste lid, van de Codex strekt ertoe voor akten verleden in naam van of ten voordele van een reeks instanties vrijstellingen te verlenen van het verkooprecht.

38.1. Wat de vrijstelling betreft voor akten in der minne verleden in naam van of ten voordele van “de kolonie” (1°), liet de gemachtigde het volgende weten:

“Met ‘kolonie’ werd de juridische toestand tussen België en Kongo beoogd. Gelet op het feit dat die juridische toestand niet meer bestaat, is de fiscale vrijstelling dan ook niet langer van toepassing en kan dit worden geschrapt (zie ook Rep. R.J., Nummer R161-1°/05-01).”

Daarmee kan worden ingestemd. Het heeft inderdaad geen zin om bepalingen te handhaven die niet meer van toepassing zijn.

38.2. In 1° wordt melding gemaakt van “de federale staat, de gemeenschappen, de gewesten, de gemeenschapscommissies, (...) en de openbare instellingen van de federale staat, de gemeenschappen of de gewesten”, terwijl afzonderlijk ook zijn vermeld “de naamloze vennootschap van publiek recht HST-Fin” (3°), “de naamloze vennootschap A.S.T.R.I.D.” (4°), “de naamloze vennootschap BIO” (5°), “de Vlaamse Maatschappij voor Sociaal Wonen” (6°) en “de Nationale Maatschappij van Belgische Spoorwegen” (7°). Op de vraag of het niet gaat om openbare instellingen van de federale staat of het Vlaamse Gewest, antwoordde de gemachtigde het volgende:

“Zoals reeds gesteld is huidig voorontwerp van decreet voor wat het materiële luik betreft een loutere codificatie van de bestaande regelgeving. Voor wat betreft titel 1 en 2 zijn dan ook louter de bestaande teksten en dus ook (begunstigen van) vrijstellingen overgenomen.

HST-Fin en BIO worden voor de vrijstelling niet beschouwd als openbare instelling van de federale staat.

De instellingen die voor de toepassing van artikel 161, 1° en 1bis° W.Reg. als openbare instellingen worden beschouwd, zijn opgenomen in een alfabetische lijst die op heden door de federale administratie gepubliceerd worden in het Repertorium R.J., onder lijst I van bijlage II.

De administratie hanteert drie objectief vastgestelde criteria om na te gaan of een instelling al dan niet als een openbare instelling kan worden gekwalificeerd. (zie Werdefroy, Registratierechten 2013-2013, nr. 1328.)

A.S.T.R.I.D. en NMBS zijn wel opgenomen, zodat de punten 4° en 7° van artikel 2.9.6.0.2 in dat licht kunnen geschrapt worden.”;

en:

“De Vlaamse Maatschappij voor Sociaal Wonen is een openbare instelling zoals bedoeld in 1° en werd opgenomen op de hiervoor bedoelde lijst van openbare instellingen. Het ontworpen artikel 2.9.6.0.2, 6° kan in dat licht geschrapt worden.”

Zoals reeds bij de bespreking van artikel 87 van het ontwerp is opgemerkt (nr. 32), is het niet de belastingadministratie, maar de bevoegde wetgever die vrijstellingen verleent. Of een instelling voorkomt in het – overigens door de *federale* belastingdienst opgestelde – “Repertorium RJ”, is derhalve niet decisief. Bij twijfel of een instelling te beschouwen is als een openbare instelling, is het daarom raadzaam er expliciet melding van te maken in de ontworpen bepaling, teneinde elke twijfel weg te nemen.

Deze opmerking geldt eveneens voor het ontworpen artikel 2.10.6.0.2, eerste lid, van de Codex (artikel 179 van het ontwerp).

39. In het ontworpen artikel 2.9.6.0.2, tweede lid, van de Codex wordt bepaald dat de vrijstelling vermeld in het eerste lid, 1° tot 7°, alleen van toepassing is op de akten waarvan de kosten wettelijk³⁷ ten laste van vermelde entiteiten vallen. Op de vraag waarom die voorwaarde niet geldt voor de vrijstelling vermeld in het eerste lid, 8° en 9°, antwoordde de gemachtigde het volgende:

“Huidig voorontwerp van decreet is voor wat het materiële luik betreft een loutere codificatie van de bestaande regelgeving. Voor wat betreft titel 1 en 2 zijn dan ook louter de bestaande teksten overgenomen.

De akten die in het voorontwerp van decreet worden opgenomen in het eerste lid, 1° tot en met 7°, bevinden zich in het W.Reg. samen gegroepeerd in artikel 161, 1°. In dit artikel werd dan ook voorzien dat de kosten wettelijk ten laste van de vermelde entiteiten dienen te vallen, teneinde te kunnen genieten van de ‘kosteloze registratie’. Dit verklaart dan ook waarom die voorwaarde niet geldt voor de akten uit het eerste lid, 8° en 9°.

De reden hiervoor is wellicht te vinden in de oorspronkelijke opbouw van het artikel 161, 1° W.Reg. Dit voorzag aanvankelijk enkel een kosteloze registratie voor akten in der minne verleden ten name of ten bate van Staat, Kolonie en openbare Staatsinstellingen (nu opgenomen onder het ontworpen artikel 2.9.6.0.2, 1°). Een eerste wijziging aan dit artikel gebeurde bij wet 13 augustus 1947, waarmee de voorwaarde dat de kosten wettelijk ten laste van vermelde entiteiten vallen werd ingevoerd.

Door latere regelgeving werden de akten vermeld onder punten 2° t.e.m. 7° van het ontworpen artikel 2.9.6.0.2 toegevoegd aan artikel 161, 1° W.Reg. waardoor voormelde voorwaarde hierop ook van toepassing was.

De artikelen die onder de andere punten van artikel 161 W.Reg. werden opgenomen, werden niet aan die voorwaarde onderworpen. Dit is dan ook de reden waarom de voorwaarde niet van toepassing is op punten 8° en 9° van het ontworpen artikel 2.9.6.0.2.”

Volgens de rechtspraak van het Grondwettelijk Hof is een verschil in behandeling slechts verenigbaar met het grondwettelijke beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie, wanneer dat verschil op een objectief criterium berust en het redelijk verantwoord is. Het bestaan van een dergelijke verantwoording moet worden beoordeeld, rekening houdend met het doel en de gevolgen van de betrokken maatregel en met de aard van de ter zake geldende beginselen; het

³⁷ Dat het moet gaan om kosten die wettelijk ten laste van de vermelde entiteiten vallen, betekent volgens de gemachtigde “dat de vrijstelling enkel kan worden toegekend wanneer de kosten wettelijk, d.w.z. krachtens de beginselen van het burgerlijk recht, normaal ten laste van de vermelde entiteiten vallen, en dit ongeacht wat contractueel werd bedongen (zie toelichting bij het besluit van 7 oktober 1942 tot wijziging van de wetten op de registratie-, griffie-, successie- en zegelrechten (zie Kamer 1946-47, stuk 44, bijlage IV))”.

gelijkheidsbeginsel is geschonden wanneer er geen redelijk verband van evenredigheid bestaat tussen de aangewende middelen en het beoogde doel.³⁸ Voor de verschillende behandeling die uit de ontworpen regeling voortvloeit dient dan ook een verantwoording in voornoemde zin voorhanden te zijn.

Artikel 150 (ontworpen artikel 2.9.6.0.3)

40. De verwijzing in het ontworpen artikel 2.9.6.0.3, eerste lid, 3°, van de Codex naar “de wet houdende organisatie van de ruimtelijke ordening en van de stedenbouw” is niet meer correct. De gemachtigde noteerde daarbij het volgende:

“Het klopt dat de verwijzing naar de wet van 29 maart 1962 niet langer actueel is. De betreffende bepalingen werden mutatis mutandis overgenomen in het decreet van 22 oktober 1996 betreffende de ruimtelijke ordening, waar ze opnieuw werden opgeheven door en opgenomen in het decreet van 18 mei 1999 houdende de organisatie van de ruimtelijke ordening.

Uiteindelijk werd het systeem van afzonderlijke ruil- en herverkavelingsplannen afgeschaft bij decreet van 27 maart 2009. De afzonderlijke ruil- en herverkavelingsplannen werden weinig verdedigbaar geacht in het licht van de nood aan een beperkt, transparant en beheerst ruimtelijkeordeningsinstrumentarium. De specifieke regeling had overigens ook enkel betrekking op de ruil- en herverkaveling in het kader van de realisatie van een ruimtelijk uitvoeringsplan. De agrarische ruilverkaveling (met een dwingend karakter) is geregeld in de diverse wetten op de ruilverkaveling van landeigendommen.

Er werd daarom gesteld dat [de] planologische basis voor een ruil- en herverkaveling kan worden vastgesteld in een ruimtelijk uitvoeringsplan. De reële uitvoering van de ruil- en herverkaveling kan vervolgens worden gerealiseerd middels privaatrechtelijke overeenkomsten tussen de overheid en de eigenaars van de kavels.

De bepaling zou dan ook kunnen vervangen worden als volgt: ‘3° de akten tot vaststelling van een ruilverkaveling of herverkaveling met het oog op de realisatie van een ruimtelijk uitvoeringsplan als vermeld in hoofdstuk II van titel II van de Vlaamse Codex Ruimtelijke Ordening van 15 mei 2009’.”

Daarmee kan worden ingestemd.

41. In het ontworpen artikel 2.9.6.0.3, eerste lid, 11°, van de Codex kan beter verwezen worden naar artikel 2.1.48 van het decreet van 28 maart 2014 ‘betreffende de landinrichting’, in plaats van naar artikel 2.1.49 van datzelfde decreet.

³⁸ Zie bv. GwH 28 februari 2013, nr. 24/2013, B.3.2.

V. VERDEELRECHT

Artikel 178 (ontworpen artikel 2.10.6.0.1)

42. Enkel het registratierecht op verdelingen van *in België gelegen onroerende goederen* is een gewestelijke belasting krachtens artikel 3, eerste lid, 7°, b, van de bijzondere financieringswet. Het Vlaamse Gewest is dan ook niet bevoegd om, met betrekking tot onroerende goederen die in het buitenland liggen, vrij te stellen van het verdeelrecht. Het ontworpen artikel 2.10.6.0.1, eerste lid, 1°, van de Codex valt dus buiten de bevoegdheid van het gewest.

VI. RECHT OP HYPOTHEEKVESTIGING

43. Bij dit onderdeel van het ontwerp zijn, binnen het raam van het beperkte onderzoek (zie nr. 1), geen opmerkingen te maken.

VII. INNING EN INVORDERING

Artikel 211 (ontworpen artikel 3.3.1.0.5)

44. Duidelijkheidshalve dienen in het ontworpen artikel 3.3.1.0.5, § 2, eerste lid, van de Codex de woorden “paragraaf 1” vervangen te worden door de woorden “paragraaf 1, eerste en derde lid” en de woorden “een land” door “een ander land”.

Artikel 214 (ontworpen artikel 3.3.1.0.8)

45. In het ontworpen artikel 3.3.1.0.8, § 1, eerste lid, 14°, b, 5, dient te worden geschreven “vermeld in artikel 2.7.4.2.2, § 1, eerste lid, 2°, of tweede lid”.

Artikel 218 (ontworpen artikel 3.3.2.0.1, eerste lid, 8° en 9°)

46. In de memorie van toelichting wordt bij het ontworpen artikel 3.3.2.0.1, eerste lid, 8° en 9°, van de Codex vermeld: “de aanvullende rechten en belastingverhogingen volgen het aanslagjaar van de oorspronkelijk geheven rechten”. De gemachtigde lichtte dit als volgt verder toe:

“Wat betreft de erfbelasting is het aanslagjaar altijd het jaar waarin het overlijden plaatsheeft, of het nu gaat over de initiële belasting, of over de aanvullende rechten. Hierop geldt één uitzondering, nl. in geval van toepassing van artikel 3.3.1.0.6 VCF. Dan wordt het aanslagjaar genoemd naar het jaar waarin de nieuwe aangiftetermijn start. In dit geval zal er in principe al een initiële belasting geweest zijn (in een ander aanslagjaar, maar potentieel ook in hetzelfde aanslagjaar), en gaat het hier telkens om aanvullende rechten. In dit geval kan dus niet bepaald worden dat de aanvullende rechten het aanslagjaar van de oorspronkelijk geheven rechten volgen. De definitie van aanvullende

rechten inzake de erfbelasting is opgenomen in het ontworpen artikel 1.1.0.0.2, achtste lid VCF.

Wat de registratiebelasting betreft wordt het aanslagjaar bepaald overeenkomstig de bepalingen van het ontworpen artikel 3.3.2.0.1, eerste lid, 9°. Gezien hier geen afwijkende regel bestaat zullen zowel de initieel geheven rechten als de aanvullende rechten (en desgevallend de belastingverhogingen) die betrekking hebben op hetzelfde geschrift of dezelfde akte hetzelfde aanslagjaar kennen. De definitie van aanvullende rechten inzake de registratiebelasting is opgenomen in het ontworpen artikel 1.1.0.0.2, negende lid VCF. De memorie van toelichting is hier dus louter bedoeld als duiding, want er kan geen andere interpretatie bestaan als diegene die hier net wordt aangehaald.”

De memorie van toelichting wordt het best in die zin aangevuld.

Artikel 221 (ontworpen artikel 3.4.2.0.5)

47. Aangezien het ontworpen artikel 3.4.2.0.5 van de Codex niet eenduidig geformuleerd is (de woorden “aan de belastingschuldige” slaan op de bezorging, maar kunnen ook gelezen worden als een aanduiding aan wie betaald moet worden), stelde de gemachtigde volgende alternatieve formulering voor:

“In afwijking van artikel 3.4.2.0.1 moet de belastingschuldige de registratiebelasting onmiddellijk na de bezorging van het aanslagbiljet betalen.”

Met die nieuwe formulering kan worden ingestemd.

Artikel 222 (ontworpen artikel 3.4.3.0.2)

48. In het ontworpen artikel 3.4.3.0.2 van de Codex worden bevoegdheden toegekend aan de Vlaamse minister bevoegd voor Financiën (zie paragraaf 1, derde lid, en paragraaf 2, eerste lid, van het betrokken artikel).

Uit de artikelen 21 en 22 van het bijzonder decreet van 7 juli 2006 ‘over de Vlaamse instellingen’ volgt dat de regering zelf haar werkwijze regelt en dat zij, onverminderd de door haar zelf toegestane delegaties, collegiaal beraadslaagt. De vermelde bepalingen van het bijzonder decreet staan eraan in de weg dat de decreetgever zich inlaat met de verdeling van de bevoegdheden in de schoot van de Vlaamse Regering. Het komt de decreetgever met andere woorden niet toe om aan bepaalde leden van de Vlaamse Regering beslissingsbevoegdheid toe te kennen met betrekking tot door hem aangewezen materies.³⁹ De ontworpen bepalingen zullen dan ook moeten worden aangepast in de zin dat de bevoegdheid wordt verleend aan de Vlaamse Regering.

³⁹ In dezelfde zin: Cass. 21 april 2011, RW 2011-12, 1385.

Artikel 227 (ontworpen artikel 3.6.0.0.6)

49. Artikel 209, eerste lid, 7°, van het Wetboek der Registratie-, Hypotheek- en Griffierechten wordt niet hernomen in het ontworpen artikel 3.6.0.0.6, § 1, van de Codex, volgens de memorie van toelichting “bij gebrek aan relevantie”:

“Er wordt immers niet langer een attest als vermeld in artikel 140 Wb. Reg. afgeleverd, waardoor het alsnog voorleggen van dit attest ook geen aanleiding kan geven tot ontheffing (...).”

Op de vraag of niet beter in een overgangsregeling kan worden voorzien zodat artikel 209, eerste lid, 7°, van het Wetboek der Registratie-, Hypotheek- en Griffierechten nog tijdelijk kan worden toegepast, antwoordde de gemachtigde:

“De zinsnede op p. 34 van de memorie van toelichting m.b.t. artikel 209, eerste lid, 7° Wb. Reg. is misschien wat ongelukkig geformuleerd. Het spreekt voor zich dat nog een ambtshalve ontheffing o.b.v. artikel 3.6.0.0.1 VCF mogelijk is binnen de vijf jaar vanaf 1 januari van het jaar waarin de belasting gevestigd is, wanneer het attest in kwestie alsnog wordt aangeleverd. Voorgesteld wordt om de zinsnede uit de memorie van toelichting “, waardoor het alsnog voorleggen van dit attest ook geen aanleiding kan geven tot ontheffing” te schrappen uit de toelichting.

Voor zover de Vlaamse belastingdienst met toepassing van de huidige regelgeving een attest heeft afgeleverd, zal zij er bovendien vanaf 1 januari 2015 vanzelfsprekend ook rekening mee houden bij de belastingzetting.”

Artikel 229 (ontworpen artikel 3.9.2.0.1, derde lid, 3° en 4°)

50. Artikel 229 van het ontwerp strekt ertoe artikel 3.9.2.0.1 van de Codex aan te vullen, met bepalingen die inhouden dat er door de overheid geen moratoriuminteresten verschuldigd zijn bij teruggave van erfbelasting of registratiebelasting, behoudens indien de teruggave een gevolg is van een vergissing⁴⁰ door de bevoegde entiteit van de Vlaamse administratie.

Aan de gemachtigde is de vraag voorgelegd hoe die regeling te verantwoorden valt in het licht van artikel 16 van de Grondwet en artikel 1 van het eerste aanvullend protocol bij het Europees Verdrag over de rechten van de mens. Bovendien is de vraag gesteld hoe kan worden verantwoord dat hier een verschillende aanpak wordt gevolgd dan voor de andere door de Vlaamse overheid geheven belastingen.

De gemachtigde antwoordde het volgende:

“Het recht op genot van eigendom (artikel 1 EP EVRM en 16 GW) is niet geschonden aangezien de belasting tot op het ogenblik dat er zich een feit voordoet dat tot teruggave van belasting aanleiding kan geven, rechtmatig was verworven. Indien er een onregelmatigheid was, dan had de voorziene administratieve procedure (bezwaar of ambtshalve ontheffing 3.6.0.0.1) kunnen doorlopen worden.

⁴⁰ In de memorie van toelichting wordt gewag gemaakt van een “fout”.

Het gelijkheidsbeginsel is evenmin geschonden. De ontworpen bepaling heeft net de bedoeling om misbruiken tegen te gaan. De gunstmaatregelen (verlaagd tarief, vermindering, vrijstelling) inzake beide belastingen moeten gevraagd worden (zie daartoe de ontworpen bepalingen 3.3.1.0.8, § 1, en 3.12.3.0.1). Indien een belastingplichtige wetens en willens nalaat om in de akte of aangifte een gunstmaatregel in te roepen, doch achteraf bezwaar indient of ontheffing vraagt, dan zou het toekennen van intresten deze ‘nalatigheid’ honoreren.

Door de bijzonder aard van de ontheffingsmogelijkheden, voorzien in de ontworpen artikelen 3.6.0.0.4 en 3.6.0.0.6, en waar de vijf jaarstermijn pas start op 1 januari van het jaar waarin het recht op teruggave ontstaat (en dat zijn oorzaak kan hebben in een diversiteit van (al dan niet externe) oorzaken) onderscheiden deze belastingen zich van de andere belastingen, geregeld in de VCF, en is een andere behandeling dan ook verantwoord.

De terminologie uit de toelichting zal afgestemd worden op die van het ontwerp van decreet: de term ‘vergissing’ zal gehanteerd worden in beide documenten. Het is de bevoegde entiteit van de Vlaamse administratie (*in casu* de Vlaamse belastingdienst) die de belasting zal vaststellen. Als ze daarbij een vergissing begaat, die kan aanleiding geven tot een ontheffing na bezwaar of conform artikel 3.6.0.0.1 VCF), dan worden moratoriuminteressen uitbetaald.

Ook bij de andere belastingen worden *de facto* enkel moratoriuminteressen toegekend indien er een terugbetaling volgt uit een ingewilligd bezwaar of een ambtshalve ontheffing (maar voor deze andere belastingen geldt enkel artikel 3.6.0.0.1).

N.a.v. de opmaak van de VCF werd beleidsmatig geoordeeld de rentevoet te behouden op 7%.”

Die verantwoording overtuigt niet.

In tegenstelling tot wat in de verantwoording lijkt te worden voorgehouden, blijkt uit de tekst van de geviseerde bepaling niet dat een onderscheid moet worden gemaakt voor het al dan niet toekennen van moratoire interesten naargelang het gegeven of de terugbetaling voortvloeit uit een ingewilligd bezwaar of een ambtshalve ontheffing overeenkomstig artikel 3.6.0.0.1 enerzijds of de ambtshalve ontheffing voorzien in de ontworpen artikelen 3.6.0.0.4 en 3.6.0.0.6 anderzijds.

In de verantwoording wordt ten onrechte de indruk gewekt dat een terugbetaling ofwel zou voortvloeien uit een vergissing van het bestuur enerzijds ofwel uit een nalatigheid van de belastingplichtige anderzijds. De terugbetaling kan echter ook het gevolg zijn van het uitgewerkte belastingssysteem, bijvoorbeeld indien voor de taxatie bij onzekerheid wordt gekozen om alvast over te gaan tot een heffing, maar dan aan het hoogste tarief (zie het ontworpen artikel 2.7.4.1.2 van de Codex), onder voorbehoud van teruggave van het teveel bepaalde op het ogenblik dat aan de onzekerheid een einde komt (zie het ontworpen artikel 3.6.0.0.4, 3°). De terugbetaling kan dus het gevolg zijn van een onzeker element waarvoor noch de belastingplichtige, noch het bestuur verantwoordelijk kan worden gesteld.

In die omstandigheden kan niet worden verantwoord dat de belastingplichtige geen vergoeding zou krijgen voor de periode van – ten onrechte gebleken – onbeschikbaarheid van zijn middelen, en dat de overheid geen vergoeding zou moeten betalen voor de – ten onrechte gebleken – beschikbaarheid van middelen. Dit is des te meer zo omdat in de memorie van

toelichting wordt aangegeven dat het kan gaan om heel lange periodes (inzake erfbelastingen wordt in de toelichting gewag gemaakt van periodes van 30 jaar), na verloop waarvan de waarde van het terug te betalen bedrag door inflatie aangetast kan zijn.

De in de memorie van toelichting signaleerde vrees voor een grote impact op de schatkist is niet geheel terecht. De impact kan worden beperkt door een (meer) marktconforme moratoriuminterest te bepalen.⁴¹ Het is overigens niet duidelijk hoe kan worden verantwoord dat voor belastingplichtigen die zich in vergelijkbare omstandigheden bevinden, aan de ene een in de huidige marktomstandigheden heel royale moratoriuminterest van 7% zou worden toegekend, terwijl aan de andere helemaal geen moratoriuminterest zou worden toegekend (zelfs bij ontstentenis van fout of nalatigheid van zijn kant).

De regeling inzake moratoriuminteresten dient grondig te worden herwerkt op een manier die rekening houdt met zowel de eigendomsbescherming, het gelijkheidsbeginsel en het evenredigheidsbeginsel.

Artikel 264 (ontworpen artikel 3.12.1.0.16)

51. In het ontworpen artikel 3.12.1.0.16, § 1, eerste lid, 2°, van de Codex kunnen de woorden “conform het eerste lid” beter worden vervangen door de woorden “conform de gestelde voorwaarden”.

52. In het ontworpen artikel 3.12.1.0.16, § 2, tweede lid, a, van de Codex kan beter worden geschreven “(...) en, in voorkomend geval, het rijksregisternummer of het identificatienummer, vermeld in artikel 8 van de wet van 15 januari 1990 houdende oprichting en organisatie van een Kruispuntbank van de sociale zekerheid of, (...)”.⁴² Het onderdeel b van hetzelfde lid dient te worden gecorrigeerd: het dubbelpunt dient te worden vervangen door een komma, terwijl de komma na het woord “rechtsvorm” te vervangen is door een dubbelpunt.

Artikel 265 (ontworpen artikel 3.12.1.0.17)

53. In het ontworpen artikel 3.12.1.0.17, § 1, eerste lid, van de Codex zouden na de woorden “van een fiscale schuld” de woorden “die onder het toepassingsgebied van deze Codex valt” moeten worden toegevoegd.

⁴¹ Naast de wettelijke interestvoet kan nog aan verschillende andere formules worden gedacht. Zo hanteert het Europees Hof voor de Rechten van de Mens bv. als “default interest” “the marginal lending rate of the European Central Bank, to which should be added three percentage points”.

⁴² Vergelijk met het ontworpen artikel 3.3.1.0.8, § 1, eerste lid, 1°, 2° en 3°, van de Codex (artikel 214 van het ontwerp).

Artikel 268 (ontworpen artikel 3.12.1.0.20)

54. De woorden “vermeld in artikel 3.12.1.0.17,” dienen te worden geschrapt in het ontworpen artikel 3.12.1.0.20, § 4, eerste lid, 3°, van de Codex.

Artikel 271 (ontworpen artikel 3.12.3.0.1)

55. In het ontworpen artikel 3.12.3.0.1, § 1, van de Codex dient te worden verwezen naar artikel 2.10.6.0.1, eerste lid, 3°, in plaats van naar artikel 2.10.6.0.1, eerste lid, 2°.

Artikel 284 (ontworpen artikel 3.13.1.3.7)

56. Het ontworpen artikel 3.13.1.3.7 van de Codex strekt ertoe te bepalen dat de artikelen 96 tot 99 en 101 tot 103 van het “federale” Wetboek der Successierechten – en de ter uitvoering ervan genomen besluiten – van toepassing blijven. Het gaat om bepalingen die verplichtingen aan derden opleggen teneinde de juiste heffing van de verschuldigde successierechten te verzekeren. Die bepalingen zouden door de gewestwetgever opgeheven kunnen worden, maar de steller van het ontwerp wil ze op federaal niveau in stand houden: niet enkel de verplichtingen worden gehandhaafd, maar ook de rol die de federale belastingdiensten daarbij spelen.

56.1. Vermits het gaat om regels die het Vlaamse Gewest zou kunnen opheffen, verdient het aanbeveling om er ook melding van te maken in de opsomming van de artikelen van het Wetboek der Successierechten die niet worden opgeheven in het ontworpen artikel 5.0.0.0.1, 4°, van de Codex (artikel 318 van het ontwerp).

56.2. Duidelijkheidshalve zou het ontworpen artikel 3.13.1.3.7, eerste lid, van de Codex beter worden aangevuld met de volgende zin: “De erin vermelde federale belastingdiensten en federale belastingambtenaren behouden de bevoegdheden en taken die uit die bepalingen voortvloeien.”⁴³

Artikel 301 (ontworpen artikel 3.18.0.0.1)

57. Het ontworpen artikel 3.18.0.0.1, eerste lid, strekt tot vervanging van het reeds bestaande eerste lid van dat artikel van de Codex.

Krachtens de geldende bepaling kan het bevoegde personeelslid een administratieve geldboete opleggen van 20 euro tot 1250 euro voor iedere overtreding van de bepalingen van de Codex, alsook van de besluiten die genomen zijn ter uitvoering ervan, met

⁴³ Het bepaalde in de toe te voegen zin vloeit voort uit artikel 94, § 1, van de bijzondere wet van 8 augustus 1980 ‘tot hervorming der instellingen’, maar doordat het Vlaamse Gewest vanaf 1 januari 2015, met toepassing van artikel 5, § 3, eerste lid, van de bijzondere financieringswet, zelf instaat voor de dienst van de betrokken belastingen zou de verkeerde indruk kunnen ontstaan dat waar in de opgesomde artikelen van het Wetboek der Successierechten melding wordt gemaakt van federale diensten of ambtenaren, vanaf 1 januari 2015 de overeenstemmende diensten of ambtenaren van het Vlaamse Gewest zijn bedoeld.

uitzondering van de overtredingen van artikel 3.1.0.0.2, §§ 2 tot 4, van de Codex. Met de ontworpen bepaling wordt een nieuwe vork voor de administratieve geldboetes ingesteld, gaande van minimum 50 euro tot maximum 10.000 euro.

Aan de gemachtigde is gevraagd het zo fors optrekken van het maximum te verantwoorden. Hij deelde het volgende mee:

“Het ontworpen eerste lid (tot aanpassing van het eerste lid) van artikel 3.18.0.0.1 beoogt de integratie/codificatie van alle bestaande administratieve geldboetes. Zoals de concordantietabel aangeeft, betreft dit:

- Artikel 130, eerste, twee en vierde lid, Wb. Succ.
- Artikel 42, 170, derde lid, art. 170bis, tweede en derde lid, art. 171 *partim*, art. 172, tweede lid, art. 1811, eerste lid, *partim*, art. 1812, *partim*, art. 182, tweede lid, art. 182bis, tweede lid, art. 183, derde lid (deze laatste verwijzing dient gecorrigeerd naar het ‘vierde lid’).

De vork vindt men nu reeds terug in het artikel 130, tweede lid, Wb. Succ.

Het ‘bevoegde personeelslid’, waarvan sprake in het begin van de ontworpen tekstaanpassing is zoals steeds in principe de leidend ambtenaar van de betrokken entiteit (cf. het besluit van de Vlaamse Regering van 10 oktober 2003 tot regeling van de delegatie van beslissingsbevoegdheden aan de hoofden van de intern verzelfstandigde agentschappen van de Vlaamse overheid, gewijzigd bij de besluiten van de Vlaamse Regering van 30 juni 2006 en 5 september 2008), die zijn bevoegdheid uiteraard kan delegeren. In die zin is eenzelfde garantie tegen willekeur ingebouwd als in het huidige vierde lid van artikel 130 Wb. Succ. bijvoorbeeld (waar de gewestelijk directeur oordeelt over de precieze hoogte van de boete, binnen de vork).”

Door te streven naar een algemene regel voor alle belastingen, zal het maximum voor de belastingen die reeds in de Codex zijn opgenomen, tot het achtvoudige worden opgetrokken, namelijk van 1.250 tot 10.000 euro.

Al valt een zekere uniformisering te verantwoorden, toch dient te worden vastgesteld dat, met uitzondering van de overtredingen van artikel 3.1.0.0.2, §§ 2 tot 4, van de Codex, alle inbreuken die met een administratieve geldboete worden bestraft, op volstrekt gelijke voet worden geplaatst. Gelet op het gegeven dat het kan gaan om onderling zeer verschillende soorten van inbreuken, staat de uniformisering op gespannen voet met het beginsel van de evenredigheid van de straffen, dat inhoudt dat de zwaarte van de mogelijke straf in verhouding dient te staan met de ernst van de strafbaar gestelde feiten, met het mede uit het legaliteitsbeginsel in strafzaken voortvloeiende vereiste van de voorzienbaarheid van de straffen, en derhalve ook met het gelijkheidsbeginsel.

Het gaat om administratieve sancties met een strafrechtelijk karakter, zodat het legaliteitsbeginsel in strafzaken (zie artikel 7 van het Europees Verdrag over de rechten van de mens, artikel 15 van het Internationaal Verdrag inzake burgerlijke en politieke rechten, en de artikelen 12 en 14 van de Grondwet) geldt. Dit beginsel houdt niet enkel in dat de decreetgever duidelijk moet aangeven welke gedragingen strafbaar zijn, maar ook dat hij de straffen moet bepalen die kunnen worden opgelegd voor de overtreding van ieder van de aldus aangewezen gebods- of verbodsbepalingen. Wat dit laatste aspect van het legaliteitsbeginsel betreft, dient de

decreetgever ervoor te zorgen dat de strafmaat wordt gedifferentieerd, rekening houdend met de ernst van de strafbare feiten.

De steller dient na te gaan of en hoe de strafmaat gedifferentieerd kan worden. De ontworpen regeling zal op dat punt aan een nieuw onderzoek onderworpen moeten worden.

Artikel 308 (ontworpen artikel 3.18.0.0.11)

58. In het ontworpen artikel 3.18.0.0.11, eerste lid, 6°, van de Codex wordt verwezen naar artikel 2.9.4.2.1, § 2, 3° en 4°. Op de vraag wat de bedoeling van deze verwijzing is, reageerde de gemachtigde als volgt:

“Het ontworpen artikel 3.18.0.0.11, eerste lid, 6°, vindt zijn oorsprong in artikel 59 Wb. Reg. Dit laatste artikel verwijst naar artikel 55, eerste lid, 2°, a en c. Deze laatste voorwaarden zijn terug te vinden in het ontworpen artikel 2.9.4.2.1, § 2, 3° en 4°. In punt 7° van deze paragraaf 2 wordt verwezen naar artikel 3.12.3.0.1, § 1, dat stelt dat in de akte of het geschrift moet verklaard worden dat – punt 2° – de voorwaarden om het verlaagde tarief te bekomen, vervuld zijn.

De ontworpen zinsnede uit artikel 3.18.0.0.11, eerste lid, 6° ‘de verkrijger in geval van onjuistheid in de vermeldingen, vermeld in artikel 2.9.4.2.1, § 2, 3° en 4°’ zou als volgt kunnen aangepast worden om de leesbaarheid te verhogen: ‘de verkrijger in geval van onjuiste vermeldingen omtrent de voorwaarden, vermeld in artikel 2.9.4.2.1, § 2, 3° en 4°’.

Een vergelijkbare vraag rijst bij het ontworpen artikel 3.18.0.0.11, eerste lid, 12°, van de Codex. De gemachtigde gaf volgende toelichting:

“Ook hier dienen de ontworpen bepalingen samen gelezen te worden met artikel 3.12.3.0.1, § 1, dat stelt dat in de akte of het geschrift moet verklaard worden dat – punt 3° – de voorwaarden van hetzij de vermindering, hetzij de vrijstelling, die ze willen bekomen, vervuld zijn of vervuld zullen worden.

De ontworpen zinsnede uit artikel 3.18.0.0.11, eerste lid, 12° (betreft overname artikel 159, 8° Wb. Reg.) ‘de cedent in geval van onjuistheid in de vermeldingen, vermeld in artikel 2.9.6.0.1, eerste lid, 5°’ zou als volgt kunnen aangepast worden om de leesbaarheid te verhogen: ‘de cedent in geval van onjuiste vermeldingen omtrent de voorwaarden, vermeld in artikel 2.9.6.0.1, eerste lid, 5°’.

Gelet op de onduidelijkheid, zijn aanpassingen inderdaad vereist.

VIII. OPHEFFINGSBEPALINGEN EN OVERGANGSMAATREGELEN

Artikel 318

59. Artikel 318 van het ontwerp strekt ertoe artikel 5.0.0.0.1 van de Codex aan te vullen met opheffingsbepalingen. Die bepalingen heffen een onbepaald aantal bepalingen van het Wetboek der Successierechten en van het Wetboek der Registratie-, Hypotheek- en Griffierechten op, met uitzondering van een reeks expliciet vermelde artikelen. Het gaat telkens om het

betrokken wetboek “zoals van toepassing voor wat betreft het Vlaamse Gewest, voor de [overeenstemmende] belastingen”.

De artikelen of onderdelen ervan die worden opgeheven, zullen expliciet moeten worden opgesomd. Voor de burger is het, zeker in deze materie, immers moeilijk uit te maken voor welke van de bepalingen het Vlaamse Gewest bevoegd is en welke bepalingen dus worden opgeheven. Het komt toe aan de decreetgever om die oefening te doen en de bedoelde bepalingen uitdrukkelijk op te heffen.⁴⁴ De opsomming van de artikelen die niet worden opgeheven, dient dan te vervallen.

Een decreetsbepaling waarin het aan de rechtsonderhorige of aan de justitiële of administratieve rechter werd overgelaten te beoordelen of een bepaling al dan niet opgeheven is gelet op de bevoegdheidsverdelende regels, werd overigens door het Grondwettelijk Hof in strijd met die regels bevonden.⁴⁵

60. Ook de bepalingen die worden overgenomen in de Codex of die worden vervangen door nieuwe bepalingen, dienen ter wille van de rechtszekerheid expliciet opgeheven te worden.⁴⁶ Bij wijze van voorbeeld kan worden verwezen naar artikel 3 van het besluit van de Vlaamse Regering van 2 maart 2012 ‘tot uitvoering van de artikelen 140*quinquies* en 140*sexies* van het Wetboek der Registratie-, Hypotheek- en Griffierechten en de artikelen 60/4 en 60/5 van het Wetboek der Successierechten’, waarvan bepalingen zijn overgenomen in de ontworpen artikelen 3.3.1.0.8, § 1, eerste lid, 14°, b, en 3.12.3.0.1, § 5, van de Codex.

61. Artikel 63² van het Wetboek der Registratie-, Hypotheek- en Griffierechten wordt blijkbaar uitgezonderd van opheffing (zie het ontworpen artikel 5.0.0.0.1, 5°, van de Codex, zoals het om advies is voorgelegd), terwijl in de memorie van toelichting wordt gesteld dat dit artikel wel wordt opgeheven. Aan de gemachtigde is toelichting gevraagd. Het antwoord luidde:

“Het ontworpen artikel 5.0.0.0.1, 5°, moet worden aangepast. Art. 63² Wb. Reg. wordt, zoals in de Memorie van Toelichting werd uiteengezet, opgeheven.”

62. Op de vraag of het Vlaamse Gewest wel bevoegd is tot opheffing van artikel 184 van het Wetboek der Registratie-, Hypotheek- en Griffierechten antwoordde de gemachtigde als volgt:

“(…) de opmerking [is] terecht. Het is niet omdat de bepaling in onbruik is dat ze Vlaamse bevoegdheid betreft. Dit artikel moet bijgevolg toegevoegd worden in het ontworpen artikel 5.0.0.0.1, 5°, en de toelichting dient hieraan aangepast te worden.”

63. In verband met artikel 206, eerste lid, van het Wetboek der Registratie-, Hypotheek- en Griffierechten is gevraagd waarom die strafbepaling niet wordt opgeheven. De gemachtigde antwoordde:

⁴⁴ *Beginnelsen van de wetgevingstechniek - Handleiding voor het opstellen van wetgevende en reglementaire teksten* (hierna: *Handleiding*), Raad van State, 2008, nr. 139, te raadplegen op de internetsite van de Raad van State (www.raadvst-consetat.be).

⁴⁵ GwH 21 december 1995, nr. 88/95, B.11.

⁴⁶ *Handleiding*, nr. 106.1.

“De bemerking is terecht; het eerste lid wordt wél opgeheven, maar in het ontworpen punt 5° van artikel 5.0.0.0.1, moet achter de woorden ‘artikel 206’ de woorden, ‘tweede lid’ worden toegevoegd. De tabel in de Memorie van Toelichting dient conform te worden aangepast.”

IX. INWERKINGTREDINGSBEPALINGEN

Artikel 320 (ontworpen artikel 7.0.0.0.2) en artikel 322

64. Terwijl artikel 322 van het ontwerp bepaalt dat het aan te nemen decreet in werking treedt op 1 januari 2015, strekt artikel 320 van het ontwerp ertoe een artikel 7.0.0.0.2 aan de Codex toe te voegen, waarin wordt bepaald dat de artikelen 3.12.1.0.16 tot 3.12.1.0.21 van de Codex, die worden ingevoegd bij de artikelen 264 tot 269 van het ontwerp, in werking zullen treden op een door de Vlaamse Regering vast te stellen datum. Er is een contradictie tussen artikel 322, waaruit volgt dat de nieuwe bepalingen in werking treden op 1 januari 2015, en het ontworpen artikel 7.0.0.0.2 van de Codex, waaruit volgt dat de nieuwe artikelen 3.12.1.0.16 tot 3.12.1.0.21 van de Codex niet op 1 januari 2015, maar op een nog te bepalen datum in werking zullen treden.

De gemachtigde lichtte dit als volgt toe:

“Het voorontwerp van decreet treedt in werking op 1 januari 2015, gelet op de overname van de dienst van de registratie- en successierechten. Er wordt op deze datum van inwerkingtreding evenwel een uitzondering voorzien voor de ontworpen artikelen 3.12.1.0.16 t.e.m. 3.12.1.0.21. De uitgewerkte regeling kan immers slechts effectief van kracht worden zodra de uitwisseling van berichten op elektronische wijze kan gebeuren. Het is niet zeker dat de technische middelen hiervoor op 1 januari 2015 voorhanden zullen zijn. Daarom wordt voorzien dat de Vlaamse Regering de datum van inwerkingtreding kan bepalen.

Er kan dan ook best expliciet in artikel 322 voorzien worden dat de datum van inwerkingtreding 1 januari 2015 is, met uitzondering van hetgeen bepaald in artikel 320.”

Voorgesteld wordt artikel 320 uit het ontwerp te schrappen en de inwerkingtredingsbepaling als volgt te stellen:

“Dit decreet treedt in werking op 1 januari 2015, met uitzondering van de artikelen 254 tot 269, die in werking treden op een door de Vlaamse Regering te bepalen datum.”

DE GRIFFIER

DE VOORZITTER

Greet VERBERCKMOES

Jo BAERT