

| |
|-----------------------------------------|
| Rolnummer 2713 |
| Arrest nr. 45/2004 van 17 maart 2004 |

A R R E S T

In zake : het beroep tot vernietiging van artikel 43 van de wet van 2 mei 2002 betreffende de verenigingen zonder winstoogmerk, de internationale verenigingen zonder winstoogmerk en de stichtingen, ingesteld door de Waalse Regering.

Het Arbitragehof,

samengesteld uit de voorzitters M. Melchior en A. Arts, en de rechters L. François, P. Martens, R. Henneuse, M. Bossuyt, E. De Groot, L. Lavrysen, A. Alen, J.-P. Snappe, J.-P. Moerman en E. Derycke, bijgestaan door de griffier P.-Y. Dutilleux, onder voorzitterschap van voorzitter M. Melchior,

wijst na beraad het volgende arrest :

*

* * *

I. *Onderwerp van het beroep en rechtspleging*

Bij verzoekschrift dat aan het Hof is toegezonden bij op 10 juni 2003 ter post aangetekende brief en ter griffie is ingekomen op 11 juni 2003, heeft de Waalse Regering beroep tot vernietiging ingesteld van artikel 43 van de wet van 2 mei 2002 betreffende de verenigingen zonder winstoogmerk, de internationale verenigingen zonder winstoogmerk en de stichtingen (bekendgemaakt in het *Belgisch Staatsblad* van 11 december 2002).

De Ministerraad en de Vlaamse Regering hebben memories ingediend, de verzoekende partij heeft een memorie van antwoord ingediend en de Ministerraad en de Vlaamse Regering hebben ook een memorie van wederantwoord ingediend.

Op de openbare terechtzitting van 14 januari 2004 :

- zijn verschenen :

. Mr. R. Ghods *loco* Mr. M. Eloy, advocaten bij de balie te Brussel, voor de verzoekende partij;

. Mr. R. Deblauwe, advocaat bij de balie te Brussel, voor de Vlaamse Regering;

. Mr. O. Vanhulst *loco* Mr. P. Hofströssler en Mr. K. Lemmens, advocaten bij de balie te Brussel, voor de Ministerraad;

- hebben de rechters-verslaggevers P. Martens en L. Lavrysen verslag uitgebracht;

- zijn de voornoemde advocaten gehoord;

- is de zaak in beraad genomen.

De bepalingen van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Arbitragehof met betrekking tot de rechtspleging en het gebruik van de talen werden toegepast.

II. *In rechte*

- A -

A.1.1. De Waalse Regering leidt één enkel middel af uit de schending van de artikelen 4, § 1, en 5, § 1, van de bijzondere wet van 16 januari 1989 betreffende de financiering van de gemeenschappen en de gewesten, in samenhang gelezen met artikel 3, eerste lid, 8°, van diezelfde wet, gewijzigd bij de bijzondere wet van 13 juli 2001 tot herfinanciering van de gemeenschappen en uitbreiding van de fiscale bevoegdheden van de gewesten.

Zij doet gelden dat, door de bestreden bepaling aan te nemen, de federale wetgever artikel 140, eerste lid, van het Wetboek der registratie-, hypotheek- en griffierechten zodanig heeft gewijzigd dat hij inbreuk heeft gemaakt op de twee prerogatieven die de gewesten genieten inzake registratierechten op schenkingen, namelijk een gedeeltelijke normatieve bevoegdheid, onder meer inzake belastingvrijstellingen en, anderzijds, de exclusieve bestemming van de schenkingsrechten voor de financiering van de begrotingen van de gewesten. Voortaan heft het voormelde artikel 140 het verlaagde tarief van 1,1 pct. op voor de inbrengen om niet aan de rechtspersonen die erin vermeld zijn, en onderwerpt hen aan het algemeen vast recht van 25 euro.

A.1.2. De inbreuk op de gewestelijke bevoegdheden die de Waalse Regering aanklaagt, zou te wijten zijn aan een onjuiste interpretatie van de term « schenkingen » die voorkomt in artikel 3, eerste lid, 8°, van de bijzondere wet van 16 januari 1989. De aan de gewesten overgedragen bevoegdheid zou immers niet alleen de eigenlijke schenkingen omvatten, maar eveneens de inbrengen om niet, bedoeld in artikel 140, eerste lid, van het Wetboek, zelfs indien zij zonder *animus donandi* zijn gedaan. Aangezien bij de aangevochten bepaling een fiscale bevoegdheid wordt overgedragen, moet de term worden geïnterpreteerd binnen de context van de schenkingsrechten, in een betekenis die afwijkt van het burgerlijk recht.

Volgens de Waalse Regering wordt in de parlementaire voorbereiding van de bestreden bepaling van diezelfde betekenis uitgegaan.

A.2.1. In haar memorie tot tussenkomst bevestigt de Vlaamse Regering dat standpunt. Zij verwijst naar artikel 894 van het Burgerlijk Wetboek om eruit af te leiden dat een schenking een akte om niet is die verschilt van de andere akten om niet door het feit dat de overdracht onmiddellijk en onherroepelijk is en door de verarming die zij teweegbrengt bij de schenker. De rechtsleer zou uit die elementen afleiden dat er sprake moet zijn van *animus donandi* bij de schenker. Het zou precies dat element zijn op grond waarvan de schenking kan worden onderscheiden van de akten onder bezwarende titel.

A.2.2. De Vlaamse Regering voegt eraan toe dat de redenen waarom men een schenking doet, niet kunnen worden beschouwd als de tegenprestatie van de overdracht die men doorvoert. Ervan uitgaan dat de verwezenlijking van haar maatschappelijk doel een vorm van tegenprestatie is voor de overdracht die een v.z.w. doorvoert zodat die overdracht niet als een schenking zou kunnen worden beschouwd, zou aan de bedoeling om te schenken een draagwijdte geven die noch de wet, noch de rechtspraak, noch de rechtsleer eraan geven. Elke handeling die door een v.z.w. wordt gesteld, strekt steeds ertoe haar maatschappelijk doel te verwezenlijken, wat niet betekent dat die handeling de aard van schenking zou verliezen indien zij een overdracht zou zijn.

A.2.3. De Vlaamse Regering betwist dat men kan uitgaan van de uitdrukkelijke vermelding in artikel 140 van het Wetboek der registratie-, hypotheek- en griffierechten om te besluiten dat de overdracht om niet die erin wordt beoogd, niet als een schenking kan worden beschouwd. Zij onderstreept dat de wetgever elke mogelijke discussie heeft willen uitsluiten over de termen die hij hanteert, door de overdrachten om niet tussen twee v.z.w.'s uitdrukkelijk in de categorie van de schenkingen op te nemen. De Vlaamse Regering verwijst naar artikel 185 van het Wetboek der registratierechten en naar de artikelen 83.3 en 105 van het Wetboek der successierechten, waarin de wetgever dezelfde techniek heeft gebruikt.

A.2.4. De Vlaamse Regering besluit dat de federale wetgever niet bevoegd was om de bestreden bepaling aan te nemen.

A.3.1. In zijn memorie voert de Ministerraad aan dat aan de term « schenking » een burgerrechtelijke interpretatie moet worden gegeven. Men zou bijgevolg onder dat woord de unilaterale akten moeten verstaan die om niet zijn en die verschillen van de inbrengen om niet, in de zin van het burgerlijk recht.

De Ministerraad doet verder nog gelden dat er in het vroegere artikel van het Wetboek der registratierechten conceptueel gezien een verschil was tussen, enerzijds, de schenkingen en, anderzijds, de inbrengen om niet aangezien het Wetboek uitsluitend voor de inbrengen die uit vrijgevigheid worden gedaan, in een voorkeurstarif voorzag.

Wat de fiscale gevolgen ervan betreft, zou de wetgever ze alleen hebben gelijkgesteld wanneer ze worden gedaan aan instellingen van openbaar nut of aan de betrokken rechtspersonen indien de schenker of de inbrenger zelf een instelling van openbaar nut of een van die rechtspersonen is.

A.3.2. Subsidiair onderstreept de Ministerraad dat, indien het Hof ervan zou uitgaan dat de fiscale interpretatie van de term « schenking » de overhand heeft op de burgerrechtelijke interpretatie ervan, de bevoegdheid ter zake aan de federale wetgever behoort. Alleen de belastbare materie, te dezen het element dat aanleiding geeft tot de belasting, de situatie die leidt tot het verschuldigd zijn van de belasting, zoals het Hof ze heeft gedefinieerd (arresten nrs. 4/98 en 86/2000), zou een federale bevoegdheid zijn gebleven. Door de bestreden bepaling aan te nemen, zou de federale wetgever echter alleen de belastbare materie hebben vastgelegd met betrekking tot het registratierecht op de schenkingen onder de levenden van roerende of onroerende goederen.

A.3.3. De Ministerraad voegt nog eraan toe dat het onderwerpen van de inbrengen om niet aan het vast recht niet kan worden beschouwd als een vrijstelling, noch als een wijziging van de heffingsgrondslag. Alleen de federale wetgever zou bevoegd zijn om de fiscale gevolgen van burgerrechtelijke akten te bepalen.

A.4.1. In haar memorie van antwoord voert de Waalse Regering, die naar de memorie van de Vlaamse Regering verwijst, aan dat, zelfs indien het begrip « schenking onder de levenden » in het licht van het burgerlijk recht moet worden geïnterpreteerd, het niet zeker is dat de inbrengen om niet van dat begrip zouden zijn uitgesloten. Zij herinnert eraan dat, ongeacht de wijze waarop de begrippen « schenking » en « inbreng om niet » in het burgerlijk recht worden geïnterpreteerd, ten opzichte van het Wetboek der registratierechten, de inbrengen om niet wel degelijk deel uitmaken van de schenkingen.

A.4.2. De Waalse Regering betwist verder nog het door de Ministerraad verdedigde standpunt volgens hetwelk in het burgerlijk recht de inbrengen om niet die door rechtspersonen worden gedaan van de categorie van schenkingen onder de levenden zouden zijn uitgesloten. De bijzondere wetgever zou immers bij de wet van 16 januari 1989 aan de gewesten de bevoegdheid hebben willen overdragen om de aanslagvoet, de heffingsgrondslag en de vrijstellingen te wijzigen van het geheel van de registratierechten waarin afdeling 12 van het Wetboek voorziet, dus met inbegrip van de rechten die worden geheven op de inbrengen om niet bedoeld in artikel 140.

A.4.3. De Waalse Regering voegt eraan toe dat, indien men de stelling van de Ministerraad zou aannemen, dat zou impliceren dat de Staat zijn plicht tot federale loyaliteit niet is nagekomen aangezien hij aan de gewesten minder bevoegdheden en budgettaire ontvangsten zou hebben overgedragen dan zij hadden kunnen vermoeden in het licht van de bepalingen van de bijzondere wet van 16 januari 1989.

A.4.4. Ten slotte zou de federale wetgever, volgens de Waalse Regering, te dezen in geen enkel opzicht de belastbare materie hebben gewijzigd. Hij zou een verlaagd evenredig recht hebben vervangen door een vast recht. Zowel het ene als het andere recht zouden echter een aanslagvoet zijn in de zin van artikel 4, § 1, van de bijzondere wet van 16 januari 1989.

A.5. In haar memorie van antwoord houdt de Vlaamse Regering staande dat, zelfs in het geval waarin een vereniging zonder winstoogmerk haar maatschappelijk doel verwezenlijkt via een overdracht naar een andere vereniging, die overdracht als een schenking moet worden beschouwd.

Zelfs indien de *animus donandi* ontbreekt, worden de overdrachten om niet tussen twee verenigingen zonder winstoogmerk op fiscaal vlak als schenkingen beschouwd. In artikel 140, 3°, van het Wetboek der registratierechten worden zij immers op identieke wijze behandeld. De wet zou in dat verband louter een bevestiging zijn van het standpunt dat de belastingadministratie reeds sinds 1922 inneemt.

- B -

B.1. In één enig middel voert de Waalse Regering de schending aan, door artikel 43 van de wet van 2 mei 2002 betreffende de verenigingen zonder winstoogmerk, de internationale verenigingen zonder winstoogmerk en de stichtingen, van de artikelen 4, § 1, en 5, § 1, van de bijzondere wet van 16 januari 1989 betreffende de financiering van de gemeenschappen en de gewesten, in samenhang gelezen met artikel 3, eerste lid, 8°, van diezelfde wet.

B.2. Artikel 43 van de bestreden wet bepaalt het volgende :

« In artikel 140, eerste lid, van hetzelfde Wetboek, gewijzigd bij de wet van 12 april 1957, de koninklijke besluiten van 12 september 1957 en 27 juli 1961 en de wetten van 22 juli 1970, 22 december 1989 en 20 juli 1990, worden de volgende wijzigingen aangebracht :

- a) in 3° vervallen de woorden ‘ met inbegrip van de inbrengsten om niet ’;
- b) er wordt een 3°*bis* ingevoegd, luidende :

‘ 3°*bis* - het algemeen vast recht voor de inbrengen om niet aan private stichtingen en stichtingen van openbaar nut of aan rechtspersonen als bedoeld onder 2°, indien de inbrenger zelf een stichting van openbaar nut of een dezer rechtspersonen is. ’ »

B.3.1. Volgens artikel 3, eerste lid, 8°, van de bijzondere wet van 16 januari 1989 betreffende de financiering van de gemeenschappen en de gewesten, gewijzigd bij artikel 5 van de bijzondere wet van 13 juli 2001 tot herfinanciering van de gemeenschappen en uitbreiding van de fiscale bevoegdheden van de gewesten, is het registratierecht op de schenkingen onder de levenden van roerende of onroerende goederen een gewestelijke belasting. Naar luid van artikel 3, tweede lid, van de voormelde bijzondere wet van 16 januari 1989, zijn de gewestelijke belastingen onderworpen aan de bepalingen van de artikelen 4 tot 11 van diezelfde wet.

Artikel 4, § 1, van de bijzondere financieringswet van 16 januari 1989, gewijzigd bij artikel 6 van de voormelde wet van 13 juli 2001, bepaalt dat de gewesten bevoegd zijn om de aanslagvoet, de heffingsgrondslag en de vrijstellingen van de in artikel 3, eerste lid, 1° tot 4° en 6° tot 9°, bedoelde belastingen te wijzigen.

Artikel 5, § 1, van de financieringswet, gewijzigd bij artikel 7, 1°, van de bijzondere wet van 13 juli 2001, voorziet erin dat de in artikel 3 bedoelde belastingen « aan de gewesten [worden] toegewezen in functie van hun lokalisatie ».

B.3.2. Volgens de Waalse Regering zou de federale wetgever, door de bestreden bepaling aan te nemen, inbreuk hebben gemaakt op de prerogatieven van de gewesten inzake het registratierecht op de schenkingen.

B.4.1. Uit 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 blijkt dat de wetgever de gewesten een exclusieve bevoegdheid heeft willen toekennen wat de nieuwe overgedragen belastingen betreft (*Parl. St.*, Kamer, 2000-2001, DOC 50-1183/001, pp. 13 en 14; *Parl. St.*, Kamer, 2000-2001, DOC 50-1183/007, p. 62).

Uit de parlementaire voorbereiding blijkt dat de wetgever geen definitie heeft willen geven van de overgedragen belastbare materies, om dat werk over te laten aan de fiscale rechters (*Parl. St.*, Kamer, 2000-2001, DOC 50-1183/007, p. 92), omdat de vorige financieringswetten, van 1989 en 1993, evenmin een definitie bevatten (*Parl. St.*, Kamer, 2000-2001, DOC 50-1183/007, p. 96).

B.4.2. De bestreden bepaling gaat terug op een amendement dat werd ingediend door de Regering vóór de aanneming van de bijzondere wet van 13 juli 2001, dat als volgt werd verantwoord :

« Bij schenkingen of inbrengsten om niet van een VZW in een andere VZW wordt nu een registratierecht van 1,1 % geheven. Volgens een minderheid in de rechtsleer zou op inbrengsten om niet (zonder ‘ *animus donandi* ’) niet het recht van 1,1 % maar het algemeen vast recht verschuldigd zijn (1000 fr.).

De door de Regering voorgestelde wijziging aan het 3^o van artikel 140 van het Wetboek der registratie-, hypotheek- en griffierechten heeft niet het karakter van een interpretatieve wet betreffende dat dispuut in de rechtsleer. De Regering is het eens dat het recht van 1,1 % voor veel V.Z.W.’s en soortgelijke rechtspersonen een hinderpaal vormt voor herstructureringen die zich vaak door de maatschappelijke evolutie opdringen (schaalvergroting van ziekenhuizen, onderwijsinstellingen, instellingen in de non-profit sector...). Vandaar de voorgestelde vervanging van dat recht door het algemeen vast recht. » (Amendement nr. 31, *Parl. St.*, Kamer, 2001-2002, DOC 50-1301/002, p. 16)

Tegen het voorstel van verscheidene parlementsleden om het amendement te schrappen om reden dat de materie bij de voormelde bijzondere wet naar de gewesten was overgedragen, werd ingebracht dat bij die wet het registratierecht op de schenkingen onder de levenden van roerende of onroerende goederen was overgedragen aan de gewesten, maar dat de wijziging van artikel 140, 3^o, van het Wetboek der registratierechten om de volgende redenen een federale bevoegdheid was gebleven :

« Voormelde bevoegdheidsoverdracht slaat immers alleen op schenkingen. Overdrachten om niet zijn echter geen schenkingen in de burgerrechtelijke betekenis van het woord, aangezien een essentieel element daartoe ontbreekt, met name de *animus donandi*, de wil om iemand belangeloos te begunstigen. Zo vormt de overdracht tussen componenten van een zelfde politieke partij geen schenking. Door die overdracht streeft de vzw die de schenking doet immers haar maatschappelijk doel na, wat als een vorm van tegenprestatie kan worden aangemerkt.

Bovendien maakt artikel 140 van het Wetboek der registratierechten een onderscheid tussen schenkingen en inbrengsten om niet. » (*Parl. St.*, Kamer, 2001-2002, DOC 50-1301/014, p. 7)

B.5.1. 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 inzake het registratierecht op de schenkingen van roerende en onroerende goederen.

B.5.2. De inbrengen om niet bedoeld in artikel 140, 3°, van het Wetboek der registratie-, hypotheek- en griffierechten, maken deel uit van afdeling 12 van dat Wetboek, met als titel « Schenkingen ». Bij gebrek aan een tegengestelde precisering, is het de volledige materie die in die afdeling is ondergebracht, die de bijzondere wetgever naar de gewesten heeft willen overdragen.

B.5.3. Bovendien blijkt uit het verslag aan de Koning voorafgaand aan het koninklijk besluit van 30 november 1939 houdende het Wetboek der registratie-, hypotheek- en griffierechten (*Belgisch Staatsblad* van 1 december 1939) dat de wetgever, op het ogenblik van de aanneming van dat Wetboek, de schenkingen en de inbrengen om niet op fiscaal vlak wilde gelijkstellen.

B.6. Door de aanslagvoet te wijzigen van de inbrengen om niet bedoeld in artikel 140, 3°, van het Wetboek der registratie-, hypotheek- en griffierechten, heeft de federale wetgever de artikelen 4, § 1, en 5, § 1, van de bijzondere wet van 16 januari 1989 betreffende de financiering van de gemeenschappen en de gewesten, in samenhang gelezen met artikel 3, eerste lid, 8°, van de voormelde wet, gewijzigd bij de bijzondere wet van 13 juli 2001 tot

herfinanciering van de gemeenschappen en uitbreiding van de fiscale bevoegdheden van de gewesten, geschonden.

B.7. Om de belastingplichtigen niet in hun legitieme verwachtingen teleur te stellen, handhaaft het Hof de gevolgen van die bepaling, zoals aangegeven in het beschikkend gedeelte.

Om die redenen,

het Hof

- vernietigt artikel 43 van de wet van 2 mei 2002 betreffende de verenigingen zonder winstoogmerk, de internationale verenigingen zonder winstoogmerk en de stichtingen;

- handhaaft de gevolgen van de vernietigde bepaling tot de inwerkingtreding van bepalingen waarbij de gewestwetgevers een ander registratierecht hebben of zullen hebben vastgesteld voor de inbrengen om niet aan private stichtingen en stichtingen van openbaar nut of aan rechtspersonen als bedoeld in artikel 140, eerste lid, 2°, van het Wetboek der registratie-, hypotheek- en griffierechten, indien de inbrenger zelf een stichting van openbaar nut of een dezer rechtspersonen is.

Aldus uitgesproken in het Frans, het Nederlands en het Duits, overeenkomstig artikel 65 van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Arbitragehof, op de openbare terechtzitting van 17 maart 2004.

De griffier,

De voorzitter,

P.-Y. Dutilleux

M. Melchior