

Rolnummer 5187
Arrest nr. 48/2012 van 22 maart 2012

A R R E S T

In zake : het beroep tot vernietiging van het decreet van het Vlaamse Gewest van 23 december 2010 « houdende wijziging van het Wetboek der registratie-, hypotheek- en griffierechten, wat het vermijden van een gelijktijdige heffing van btw en registratierechten op eenzelfde terrein betreft », ingesteld door Jessica Michielsen en Gilles Verlé.

Het Grondwettelijk Hof,

samengesteld uit de voorzitters M. Bossuyt en R. Henneuse, en de rechters E. De Groot, L. Lavrysen, A. Alen, J.-P. Snappe, J.-P. Moerman, E. Derycke, J. Spreutels, T. Merckx-Van Goey, P. Nihoul en F. Daoût, bijgestaan door de griffier P.-Y. Dutilleux, onder voorzitterschap van voorzitter M. Bossuyt,

wijst na beraad het volgende arrest :

*

* *

I. Onderwerp van het beroep en rechtspleging

Bij verzoekschrift dat aan het Hof is toegezonden bij op 24 juni 2011 ter post aangetekende brief en ter griffie is ingekomen op 14 juli 2011, hebben Jessica Michiels en Gilles Verlé, wonende te 9050 Ledeberg, Jacques Eggermontstraat 20, beroep tot vernietiging ingesteld van het decreet van het Vlaamse Gewest van 23 december 2010 « houdende wijziging van het Wetboek der registratie-, hypotheek- en griffierechten, wat het vermijden van een gelijktijdige heffing van btw en registratierechten op eenzelfde terrein betreft » (bekendgemaakt in het *Belgisch Staatsblad* van 31 december 2010, tweede editie).

De Vlaamse Regering heeft een memorie ingediend.

Bij beschikking van 9 februari 2012 heeft het Hof de zaak in gereedheid verklaard en de dag van de terechtzitting bepaald op 29 februari 2012, na Jessica Michiels te hebben verzocht uiterlijk op 22 februari 2012 aan het Hof, en binnen dezelfde termijn aan de raadsman van de Vlaamse Regering, een kopie mee te delen van de aankoop- en verkoopovereenkomst van het appartement en van de aankoopovereenkomst van de nieuwbouwwoning.

De verzoekende partijen hebben op 22 februari 2012 de gevraagde documenten aan het Hof overgezonden.

Op de openbare terechtzitting van 29 februari 2012 :

- zijn verschenen :

. Jessica Michiels en Gilles Verlé, in eigen persoon;

. Mr. L. Ongenaë *loco* Mr. T. Lauwers, advocaten bij de balie te Gent, voor de Vlaamse Regering;

- hebben de rechters-verslaggevers L. Lavrysen en J. Spreutels verslag uitgebracht;

- zijn de voornoemde partijen gehoord;

- is de zaak in beraad genomen.

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

II. In rechte

- A -

A.1. In hun verzoekschrift, dat is ingediend door « Jessica Michiels, alsook partner Gilles Verlé », zetten de verzoekende partijen uiteen dat zij in 2007 een appartement hebben gekocht, waarop 10 percent registratierechten werd geheven. In 2011 hebben zij het appartement naar eigen zeggen verkocht om korte tijd

daarna een nieuwbouwwoning te kopen. Op die laatste aankoop is het decreet van 23 december 2010 houdende wijziging van het Wetboek der registratie-, hypotheek- en griffierechten, wat het vermijden van een gelijktijdige heffing van btw en registratierechten op eenzelfde terrein betreft, van toepassing. Dat heeft tot gevolg dat op de aankoop van een gebouw met bijbehorend terrein van dezelfde eigenaar 21 percent btw verschuldigd is op beide delen, terwijl voorheen 21 percent btw werd geheven op de aankoop van het gebouw en 10 percent registratierechten op de aankoop van de grond.

Doordat zowel de grond als het gebouw onder het btw-stelsel vallen, kunnen de verzoekende partijen niet meer de meeneembaarheid van de registratierechten bij de aankoop van een nieuwe hoofdverblijfplaats genieten. Zij zouden op dat punt worden gediscrimineerd doordat andere kopers wel nog die meeneembaarheid kunnen genieten. Dat is met name het geval bij de aankoop van een oudere woning, waarbij zowel de grond als het gebouw onder de registratierechten ressorteren, alsook bij de aankoop van een nieuwbouwwoning van twee verschillende eigenaars (die van de grond en die van het gebouw), waarbij de grond onder de registratierechten valt en het gebouw onder het btw-stelsel. Enkel wanneer men een nieuwbouwwoning met bijbehorende grond koopt van dezelfde eigenaar, vallen de registratierechten weg en valt de aankoop volledig onder het btw-stelsel. De verzoekende partijen geven toe dat een verrekening van de reeds betaalde registratierechten gedurende twee jaar mogelijk blijft in geval van een nieuwe aankoop, maar die regeling zou alleen voordelig zijn voor vastgoedhandelaars. De doorsneeburger koopt immers niet om de twee jaar een andere woning.

A.2. Volgens de Vlaamse Regering is het beroep enkel door Jessica Michielsens ingesteld. Het verzoekschrift zou niet ontvankelijk zijn omdat het door de partner van de verzoekende partij zou zijn ondertekend en niet door de verzoekende partij zelf of door een advocaat en tevens omdat bij het verzoekschrift geen afschrift werd gevoegd van het decreet waartegen het beroep is gericht. De Vlaamse Regering betwist ook het belang van de verzoekende partij omdat zij niet de nodige stavingstukken voorlegt inzake de voormelde koopovereenkomsten. De Vlaamse Regering voert ten slotte aan dat de verzoekende partij nergens de vernietiging van het bestreden decreet vordert en evenmin aangeeft welke bepalingen van dat decreet zij in strijd acht met het grondwettelijk gewaarborgde gelijkheidsbeginsel, vervat in de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet.

A.3. Wat de grond van de zaak betreft, erkent de Vlaamse Regering dat er sprake is van een verschil in behandeling op het vlak van de meeneembaarheid van de registratierechten. Voor een bestaande woning of onbebouwde grond betaalt de koper in het Vlaamse Gewest 10 percent registratierechten op de aankoopsprijs. Voor nieuwbouwwoningen is de situatie afhankelijk van de volgende factoren : als de identiteit van de verkoper van de grond en het gebouw dezelfde is, betaalt de koper 21 percent btw op de totale aankoopsprijs; als de identiteit van de verkoper van de grond en het gebouw niet dezelfde is, betaalt de koper 10 percent registratierechten op de grond en 21 percent btw op het gebouw. Eén van de grondvoorwaarden om voor de meeneembaarheid van de registratierechten in aanmerking te komen, is de aankoop van de nieuwe hoofdverblijfplaats met toepassing van de registratierechten. Indien de aankoop van de nieuwe hoofdverblijfplaats volledig aan de toepassing van de btw-heffing is onderworpen, betaalt de koper geen (tweede keer) registratierechten, zodat er geen sprake kan zijn van toepassing van de meeneembaarheid van de registratierechten wat die aankoop betreft. Het niet voldoen aan de grondvoorwaarde zou de meeneembaarheid noodzakelijkerwijze verhinderen. Het verschil in behandeling zou geen discriminatie kunnen inhouden omdat het verschillende fiscale situaties betreft die op een verschillende wijze worden behandeld. De situatie van de koper die een nieuwe woning koopt met btw, is ten aanzien van de meeneembaarheid van de registratierechten niet voldoende vergelijkbaar met die van de koper die een nieuwe woning koopt met toepassing van het evenredige registratierecht. Het verschil in behandeling tussen beide categorieën zou niet strijdig zijn met de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet. Door de meeneembaarheid uit te sluiten indien de nieuwe woning onder het btw-stelsel wordt aangekocht, is het verschil in behandeling immers op een objectieve en redelijke grondslag gevestigd.

Volgens de Vlaamse Regering bekritiseert de verzoekende partij in essentie de nieuwe btw-regeling die door de programmawet van 23 december 2009 werd ingevoerd om tegemoet te komen aan een Europese verplichting. De inning van de btw gebeurt door de federale overheid, terwijl het evenredige registratierecht door de Vlaamse overheid wordt geheven. Uit de fiscale autonomie van de gewesten zou voortvloeien dat zij niet kunnen worden verplicht om verminderingen toe te kennen wegens belastingen die door andere gewesten of door de federale overheid worden geheven. Ten slotte meent de Vlaamse Regering dat de toestand waarin de verzoekende partij zich bevindt het resultaat is van haar eigen handelen. Zij heeft er immers zelf voor gekozen een woning te kopen waarop uitsluitend btw wordt geheven. Rekening houdend met het feit dat slechts in zeldzame gevallen een nieuwe hoofdverblijfplaats onder het btw-stelsel zou worden aangekocht, heeft de uitsluiting slechts een beperkte draagwijdte. De bestreden maatregel zou derhalve geen onevenredige gevolgen hebben.

- B -

Ten aanzien van de ontvankelijkheid

B.1. De Vlaamse Regering betwist de ontvankelijkheid van het verzoekschrift. Zij werpt in de eerste plaats op dat sommige formele vereisten niet werden nageleefd. Bovendien zou het belang bij de vernietiging van het bestreden decreet niet zijn bewezen.

B.2. De regels inzake de ontvankelijkheid van een verzoekschrift zijn gericht op een goede rechtsbedeling en het weren van de risico's van rechtsonzekerheid. Het Hof dient evenwel erover te waken dat het die regels niet op een overdreven formalistische wijze toepast.

B.3. Ter staving van hun belang voeren de verzoekende partijen aan dat het bestreden decreet hun niet toestaat om, bij de verkoop van hun appartement en de aankoop van een nieuwbouwwoning onder het stelsel van de belasting over de toegevoegde waarde (btw), de volledige of gedeeltelijke teruggave te verkrijgen van de registratierechten die bij de aankoop van hun appartement werden betaald.

Op verzoek van het Hof hebben zij de nodige stavingstukken van de voormelde koopovereenkomsten voorgelegd. Daaruit blijkt dat de tweede verzoekende partij eigenaar was van het appartement en mede-eigenaar is van de nieuwbouwwoning. Zij doet derhalve blijken van het vereiste belang.

Aangezien het belang van één van de verzoekende partijen is aangetoond, dient niet te worden onderzocht of ook de andere verzoekende partij van een belang doet blijken.

B.4. Krachtens artikel 5 van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof moet het verzoekschrift worden ondertekend door degene die het beroep instelt. Volgens de Vlaamse Regering werd het verzoekschrift enkel door de tweede verzoekende partij ondertekend.

Aangezien het verzoekschrift werd ondertekend door de verzoekende partij van wie het belang is aangetoond, kan de exceptie van de Vlaamse Regering niet de onontvankelijkheid van het verzoekschrift tot gevolg hebben.

B.5. Krachtens artikel 6 van de voormelde bijzondere wet moet het verzoekschrift het onderwerp vermelden en een uiteenzetting van de feiten en middelen bevatten. Volgens de Vlaamse Regering vermeldt het verzoekschrift niet dat het de vernietiging van het bestreden decreet vordert en geeft het evenmin de bestreden artikelen aan.

Uit de inhoud van het verzoekschrift blijkt impliciet maar zeker dat het de vernietiging beoogt van het bestreden decreet. Het Hof zal zijn onderzoek in voorkomend geval beperken tot de bepalingen waartegen daadwerkelijk grieven zijn gericht.

B.6. Krachtens artikel 7 van de voormelde bijzondere wet moet de verzoekende partij bij haar verzoekschrift een afschrift voegen van het decreet waartegen het beroep is gericht.

Hoewel de verzoekende partijen die verplichting hebben verzuimd, wordt op duidelijke wijze het decreet aangewezen waartegen het beroep is gericht, zodat de verwerende partij zich niet heeft kunnen vergissen aangaande het onderwerp ervan.

B.7. De excepties worden verworpen.

Ten aanzien van de bestreden bepalingen

B.8. Het bestreden decreet bevat vijf artikelen. Luidens artikel 1 regelt het decreet een gewestaangelegenheid. Krachtens artikel 5 treedt het decreet in werking op de datum van inwerkingtreding van de artikelen 142 tot 148 van de programmawet van 23 december 2009, zijnde 1 januari 2011.

De laatstgenoemde artikelen strekken ertoe « de overdracht van het terrein dat behoort bij een nieuw gebouw of een gedeelte van een nieuw gebouw aan de btw te onderwerpen als de overdracht van dat gebouw onderworpen is aan de btw » (*Parl. St.*, Kamer, 2009-2010, DOC 52-2278/001, p. 76). De wetgever beoogde daarmee tegemoet te komen aan een arrest

van het Hof van Justitie waarin werd geoordeeld « dat de keuze voor belastingheffing bij levering van gebouwen of gedeelten van gebouwen en het erbij behorend terrein betrekking moet hebben op de gebouwen of gedeelten van gebouwen en, onlosmakelijk daarmee verbonden, het erbij behorend terrein » (HvJ, 8 juni 2000, C-400/98, *Breitsohl*).

Wanneer voorheen een gebouw onder het btw-stelsel werd overgedragen, werd die rechtshandeling krachtens artikel 159, 8°, van het Wetboek der registratie-, hypotheek- en griffierechten vrijgesteld van het evenredige registratierecht. Die vrijstelling gold evenwel niet voor de grond begrepen in de overeenkomst.

De artikelen 2, 3 en 4 van het bestreden decreet beogen de regels inzake registratierechten « in overeenstemming te brengen met de gewijzigde btw-regels voor bijhorende terreinen » (*Parl. St.*, Vlaams Parlement, 2010-2011, nr. 789/1, p. 2).

B.9.1. In de eerste plaats heeft de decreetgever de vrijstelling bepaald in het voormelde artikel 159, 8°, aangepast om te vermijden dat zowel een evenredig registratierecht als btw moeten worden betaald op de aankoop van een « bijhorend terrein » (artikel 3 van het bestreden decreet).

B.9.2. Eveneens om een dubbele belasting te vermijden heeft de decreetgever, door een wijziging van artikel 209 van het Wetboek der registratie-, hypotheek- en griffierechten, de teruggave van de geheven registratierechten mogelijk gemaakt wanneer na de heffing van de registratierechten alsnog de btw opeisbaar wordt door de toepassing van de antimisbruikbepaling van artikel 1, § 10, van het BTW-Wetboek (artikel 4 van het bestreden decreet).

B.9.3. Ten slotte heeft de decreetgever artikel 61/3 van het Wetboek der registratie-, hypotheek- en griffierechten gewijzigd teneinde toe te staan dat de « verrekening » van registratierechten in een bepaald geval mogelijk blijft. Die « verrekening » houdt verband met de « meeneembaarheid » van de registratierechten die bij decreet van 1 februari 2002 in het Vlaamse Gewest werd ingevoerd. De « meeneembaarheid » betreft, onder bepaalde voorwaarden, de teruggave aan de belastingplichtige, bij de verkoop van zijn woning en de aankoop van een andere woning, van de reeds op de vorige aankoop betaalde registratierechten, hetzij door een « verrekening » met de nog te betalen registratierechten

(artikel 61/3), hetzij door een daadwerkelijke teruggave van de reeds betaalde registratierechten (artikel 212*bis*).

Artikel 61/3, zoals van toepassing vóór de inwerkingtreding van het bestreden decreet, bepaalde :

« In geval van zuivere aankoop van een tot bewoning aangewend of bestemd onroerend goed door een natuurlijke persoon om er zijn hoofdverblijfplaats te vestigen, wordt zijn wettelijk aandeel in de rechten die overeenkomstig de artikelen 44, 53, 2°, of 57 verschuldigd waren op de aankoop van de woning die hem voorheen tot hoofdverblijfplaats heeft gediend of van de bouwgrond waarop die woning is opgericht, verrekend met zijn wettelijk aandeel in de rechten verschuldigd op de nieuwe aankoop, mits de nieuwe aankoop vaste datum heeft gekregen binnen twee jaar te rekenen van de datum van de registratie van het document dat aanleiding heeft gegeven tot de heffing van het evenredige recht op hetzij de zuivere wederverkoop van de woning die hem voorheen tot hoofdverblijfplaats heeft gediend, hetzij de verdeling van die woning waarbij de natuurlijke persoon al zijn rechten erin heeft afgestaan.

Van de verrekening overeenkomstig de bepalingen van dit artikel zijn uitgesloten de rechten betaald voor de verkrijging van een onroerend goed dat niet in het Vlaamse Gewest is gelegen. Aanvullende rechten die voor om het even welke reden op een aankoop werden geheven zijn eveneens van de verrekening uitgesloten.

De verrekening overeenkomstig de bepalingen van dit artikel levert in geen geval grond voor een teruggave op.

In geval een verrichting als bedoeld in het eerste lid is voorafgegaan door een of meer zulke verrichtingen en/of door een of meer verrichtingen als bedoeld in het eerste lid van artikel 212*bis*, worden, in voorkomend geval, de bij die voorgaande verrichtingen ingevolge de toepassing van het derde of het vijfde lid van dit artikel nog niet verrekende rechten en/of de ingevolge de toepassing van het derde of het vijfde lid van artikel 212*bis* nog niet teruggegeven rechten, gevoegd bij het wettelijk aandeel van de natuurlijke persoon in de overeenkomstig de artikelen 44, 53, 2°, of 57 verschuldigde rechten op de voorlaatste aankoop, om het verrekenbaar bedrag bij de laatste aankoop te bepalen.

Het te verrekenen bedrag, bekomen met toepassing van het eerste of het vierde lid kan nooit meer bedragen dan 12.500 euro. Dit maximum te verrekenen bedrag wordt bepaald in verhouding tot de fractie die de natuurlijke persoon bekomt in het nieuw aangekochte goed ».

Artikel 212*bis* van hetzelfde Wetboek, zoals van toepassing in het Vlaamse Gewest, regelt bovendien onder dezelfde voorwaarden en in soortgelijke bewoordingen de teruggave van de voor de eerste aankoop van een onroerend goed in het Vlaamse Gewest betaalde registratierechten indien het vroeger in het Vlaamse Gewest aangekochte onroerend goed dat voorheen als hoofdverblijfplaats werd gebruikt, wordt verkocht binnen twee jaar of binnen

vijf jaar wanneer bouwgrond wordt aangekocht na de aankoop in ditzelfde Gewest van een woning die als nieuwe hoofdverblijfplaats is bestemd. Het verzoek tot teruggave moet worden gedaan in het document dat aanleiding geeft tot de heffing van het evenredige registratierecht.

In artikel 61/3 stond als voorwaarde voor de « verrekening » dat de nieuwe aankoop vaste datum moest krijgen « binnen twee jaar te rekenen van de datum van de registratie van het document dat aanleiding heeft gegeven tot de heffing van het evenredige recht ». Tot 1 januari 2011 kon die voorwaarde de verrekening niet verhinderen aangezien er steeds een registratierecht werd geheven (indien niet op de verkoop van de woning, dan minstens op de verkoop van het bijbehorende terrein). Nu dat terrein voortaan het stelsel van de woning dient te volgen, vindt er niet langer een « heffing van het evenredige recht » plaats wanneer de woning onder het btw-stelsel wordt verkocht.

Om die leemte op te vullen voorziet het gewijzigde artikel 61/3 erin dat de nieuwe aankoop vaste datum moet krijgen binnen twee jaar na de datum van de registratie van het document dat aanleiding heeft gegeven « ofwel tot de heffing van het evenredige recht », « ofwel tot de vrijstelling van het evenredige recht bij de toepassing van artikel 159, 8° » (artikel 2 van het bestreden decreet).

Ten aanzien van de grief

B.10. De verzoekende partijen voeren aan dat de kopers van een nieuwe woning met bijbehorende grond onder het btw-stelsel worden gediscrimineerd ten opzichte van de andere kopers van een woning doordat zij, wanneer zij hun vorige woning verkopen, geen teruggave van in het verleden reeds betaalde registratierechten kunnen verkrijgen.

Het Hof dient derhalve te onderzoeken of het bestreden decreet bestaanbaar is met het beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie, gewaarborgd bij de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, en bij artikel 172 ervan, dat een bijzondere toepassing vormt van dat beginsel in fiscale aangelegenheden.

B.11. De regel van de « meeneembaarheid » van de registratierechten, door middel van verrekening of teruggave, bij aankoop van een nieuwe hoofdverblijfplaats beoogt, door het verlagen van de fiscale drempel, de mobiliteit op de woningmarkt te verhogen. Doordat bij de aankoop van een woning de registratierechten worden verminderd met de reeds bij de aankoop van een vorige - en inmiddels opnieuw verkochte - woning betaalde registratierechten, worden eigenaars aangemoedigd om een nieuwe woning te verwerven wanneer de bestaande woning niet langer voldoet aan hun persoonlijke of professionele behoeften.

B.12. Het komt de bevoegde wetgever toe de vrijstellingen of soortgelijke maatregelen te bepalen van de belastingen waarin hij voorziet. Hij beschikt ter zake over een ruime beoordelingsbevoegdheid. Het Hof vermag de beleidskeuzen van de wetgever, alsook de motieven die daaraan ten grondslag liggen, slechts af te keuren indien zij op een manifeste vergissing zouden berusten of indien zij kennelijk onredelijk zouden zijn.

B.13. Het in het geding zijnde verschil in behandeling berust op een objectief criterium, namelijk de onderwerping van de aankoop van de nieuwe woning aan het btw-stelsel of aan het stelsel van de registratierechten.

Dat criterium is evenwel niet pertinent ten aanzien van het in B.11 vermelde doel dat door de decreetgever wordt nagestreefd, namelijk de fiscale drempel verlagen voor de belastingplichtigen die van hoofdverblijfplaats wensen te veranderen.

Zowel bij de aankoop van een nieuwe woning waarop btw verschuldigd is, als bij de aankoop van een woning waarop registratierechten verschuldigd zijn, is er immers sprake van een fiscale drempel, die in het eerste geval zelfs groter is. De vaststelling dat op de aankoop van de nieuwe woning geen registratierechten worden betaald, staat weliswaar in de weg aan een verrekening met de reeds betaalde registratierechten. Zij vormt evenwel geen beletsel voor de teruggave van de reeds betaalde registratierechten.

B.14. De vaststelling, ten slotte, dat een wijziging van de federale wetgeving inzake btw de bedoelingen van de decreetgever inzake registratierechten doorkruist, kan die laatste niet ervan ontslaan het beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie in acht te nemen. Uit B.13

blijkt immers dat het hem niet onmogelijk of overdreven moeilijk wordt gemaakt om het beleid dat hem is toevertrouwd doelmatig te voeren.

B.15. Doordat de decreetgever heeft verzuimd, toen hij de regels inzake registratierechten in overeenstemming heeft gebracht met de gewijzigde btw-regels, om de teruggave van de registratierechten tevens toe te staan indien de nieuwe woning onder het btw-stelsel wordt verworven, heeft hij een kennelijk onredelijk verschil in behandeling laten bestaan en heeft hij de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet geschonden. Bijgevolg dienen die registratierechten te worden teruggegeven.

B.16. De grief is gegrond.

Om die redenen,

het Hof

vernietigt het decreet van het Vlaamse Gewest van 23 december 2010 « houdende wijziging van het Wetboek der registratie-, hypotheek- en griffierechten, wat het vermijden van een gelijktijdige heffing van btw en registratierechten op eenzelfde terrein betreft », in zoverre het niet de teruggave van de registratierechten toestaat bij de aankoop van een nieuwe woning met bijbehorende grond onder het btw-stelsel.

Aldus uitgesproken in het Nederlands, het Frans en het Duits, overeenkomstig artikel 65 van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof, op de openbare terechtzitting van 22 maart 2012.

De griffier,

De voorzitter,

P.-Y. Dutilleux

M. Bossuyt