

## GRONDWETTELIJK HOF

N. 2012 — 2097

[2012/201844]

## Uittreksel uit arrest nr. 48/2012 van 22 maart 2012

Rolnummer 5187

*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 Michiels 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 Ledeborg, 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).

(...)

II. *In rechte*

(...)

*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 212bis).

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<sup>o</sup>, 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 212bis, 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 212bis nog niet teruggegeven rechten, gevoegd bij het wettelijk aandeel van de natuurlijke persoon in de overeenkomstig de artikelen 44, 53, 2<sup>o</sup>, 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 212bis 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<sup>o</sup> » (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,  
P.-Y. Dutilleux.

De voorzitter,  
M. Bossuyt.

## COUR CONSTITUTIONNELLE

F. 2012 — 2097

[2012/201844]

### Extrait de l'arrêt n° 48/2012 du 22 mars 2012

Numéro du rôle : 5187

*En cause* : le recours en annulation du décret de la Région flamande du 23 décembre 2010 « portant modification du Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe, pour éviter un prélèvement simultané de TVA et de droits d'enregistrement sur le même terrain », introduit par Jessica Michielsens et Gilles Verlé.

La Cour constitutionnelle,

composée des présidents M. Bossuyt et R. Henneuse, et des juges E. De Groot, L. Lavrysen, A. Alen, J.-P. Snappe, J.-P. Moerman, E. Derycke, J. Spreutels, T. Merckx-Van Goey, P. Nihoul et F. Daoût, assistée du greffier P.-Y. Dutilleux, présidée par le président M. Bossuyt,

après en avoir délibéré, rend l'arrêt suivant :

I. *Objet du recours et procédure*

Par requête adressée à la Cour par lettre recommandée à la poste le 24 juin 2011 et parvenue au greffe le 14 juillet 2011, Jessica Michielsens et Gilles Verlé, demeurant à 9050 Ledeborg, Jacques Eggermontstraat 20, ont introduit un recours en annulation du décret de la Région flamande du 23 décembre 2010 « portant modification du Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe, pour éviter un prélèvement simultané de T.V.A. et de droits d'enregistrement sur le même terrain » (publié au *Moniteur belge* du 31 décembre 2010, deuxième édition).

(...)

II. *En droit*

(...)

*Quant à la recevabilité*

B.1. Le Gouvernement flamand conteste la recevabilité de la requête. Il objecte en premier lieu que certaines exigences de forme n'ont pas été respectées. En outre, l'intérêt à l'annulation du décret attaqué n'aurait pas été démontré.

B.2. Les règles en matière de recevabilité d'une requête tendent à assurer une bonne administration de la justice et à contrer les risques d'insécurité juridique. Cependant, la Cour doit veiller à ne pas appliquer ces règles de manière excessivement formaliste.

B.3. A l'appui de leur intérêt, les parties requérantes font valoir que le décret attaqué ne leur permet pas, dans le cas de la vente de leur appartement et de l'acquisition d'un immeuble d'habitation neuf sous le régime de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA), d'obtenir la restitution intégrale ou partielle des droits d'enregistrement qui avaient été payés lors de l'achat de leur appartement.

A la demande de la Cour, les parties requérantes ont produit les pièces justificatives nécessaires des contrats d'achat précités. Il en ressort que la seconde partie requérante était propriétaire de l'appartement et est copropriétaire de l'immeuble d'habitation neuf. Par conséquent, celle-ci justifie de l'intérêt requis.

Etant donné que l'intérêt de l'une des parties requérantes a été démontré, il n'y a pas lieu d'examiner si l'autre partie requérante justifie également d'un intérêt.

B.4. En vertu de l'article 5 de la loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour constitutionnelle, la requête doit être signée par la personne introduisant le recours. Selon le Gouvernement flamand, la requête n'a été signée que par la seconde partie requérante.

Etant donné que la requête a été signée par la partie requérante dont l'intérêt a été établi, l'exception du Gouvernement flamand ne peut pas entraîner l'irrecevabilité de la requête.

B.5. En vertu de l'article 6 de la loi spéciale précitée, la requête doit indiquer l'objet du recours et contenir un exposé des faits et moyens. Selon le Gouvernement flamand, la requête n'indique pas qu'elle poursuit l'annulation du décret attaqué et ne mentionne pas non plus les articles attaqués.

Il ressort implicitement mais certainement du contenu de la requête que celle-ci vise à l'annulation du décret attaqué. La Cour limitera son examen, le cas échéant, aux dispositions contre lesquelles des griefs sont effectivement dirigés.

B.6. En vertu de l'article 7 de la loi spéciale précitée, la partie requérante doit joindre à sa requête une copie du décret contre lequel le recours est dirigé.

Bien que les parties requérantes aient manqué à cette obligation, le décret contre lequel est dirigé le recours est clairement indiqué, de sorte que la partie défenderesse n'a pas pu se tromper quant à l'objet de ce recours.

B.7. Les exceptions sont rejetées.

*Quant aux dispositions attaquées*

B.8. Le décret attaqué contient cinq articles. Aux termes de l'article 1<sup>er</sup>, le décret règle une matière régionale. En vertu de l'article 5, le décret entre en vigueur à la date d'entrée en vigueur des articles 142 à 148 de la loi-programme du 23 décembre 2009, à savoir le 1<sup>er</sup> janvier 2011.

Ces derniers articles tendent à « soumettre à la TVA les cessions de sol attenant à un bâtiment neuf ou à une fraction de bâtiment neuf lorsque la cession de ce bâtiment est soumise à la TVA » (*Doc. parl.*, Chambre, 2009-2010, DOC 52-2278/001, p. 76). Le législateur entendait ainsi se conformer à un arrêt de la Cour de justice qui avait jugé « que l'option en faveur de la taxation exercée lors de la livraison de bâtiments ou de fractions de bâtiments et du sol y attenant doit porter, de manière indissociable, sur les bâtiments ou fractions de bâtiments et le sol y attenant » (CJUE, 8 juin 2000, C-400/98, *Breitsohl*).

Auparavant, lorsqu'un bâtiment était cédé sous le régime de la TVA, cet acte juridique était exempté du droit d'enregistrement proportionnel en vertu de l'article 159, 8<sup>o</sup>, du Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe. Toutefois, cette exemption ne s'appliquait pas au terrain compris dans le contrat.

Les articles 2, 3 et 4 du décret attaqué visent à ce que les règles en matière de droits d'enregistrement soient « mises en conformité avec la réglementation modifiée de la TVA s'appliquant aux terrains attenants » (*Doc. parl.*, Parlement flamand, 2010-2011, n<sup>o</sup> 789/1, p. 2).

B.9.1. En premier lieu, le législateur décrétal a adapté l'exemption prévue à l'article 159, 8<sup>o</sup>, précité, pour éviter que tant le droit d'enregistrement proportionnel que la TVA ne doivent être payés lors de l'acquisition d'un « sol y attenant » (article 3 du décret attaqué).

B.9.2. Toujours pour éviter une double imposition, le législateur décrétal, en modifiant l'article 209 du Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe, a permis la restitution des droits d'enregistrement perçus lorsqu'après la perception des droits d'enregistrement, la TVA devient exigible en raison de l'application de la disposition anti-abus de l'article 1<sup>er</sup>, § 10, du Code de la TVA (article 4 du décret attaqué).

B.9.3. Enfin, le législateur décrétal a modifié l'article 61/3 du Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe afin de permettre que « l'imputation » de droits d'enregistrement dans un cas précis reste possible. Cette « imputation » est liée à la « reportabilité » des droits d'enregistrement qui a été instaurée en Région flamande par le décret du 1<sup>er</sup> février 2002. Le système de la « reportabilité » consiste, sous certaines conditions, à restituer au redevable, lors de la vente de son habitation et de l'acquisition d'une autre habitation, les droits d'enregistrement déjà payés lors de l'acquisition précédente, soit au moyen d'une « imputation » sur les droits d'enregistrement encore à acquitter (article 61/3), soit au moyen d'une restitution effective des droits d'enregistrement déjà payés (article 212bis).

L'article 61/3, tel qu'il était applicable avant l'entrée en vigueur du décret attaqué, disposait :

« En cas d'acquisition pure d'un immeuble affecté ou destiné à l'habitation par une personne physique en vue d'y établir sa résidence principale, sa part légale dans les droits dus conformément aux articles 44, 53, 2<sup>o</sup>, ou 57 sur l'acquisition de l'habitation affectée antérieurement à sa résidence principale ou du terrain à bâtir sur lequel cette habitation a été construite est imputée sur sa part légale dans les droits dus sur la nouvelle acquisition, à condition que la nouvelle acquisition ait obtenu date certaine dans les deux ans de la date de l'enregistrement du document ayant donné lieu à l'établissement du droit proportionnel soit sur la revente pure de l'habitation affectée antérieurement à sa résidence principale, soit sur le partage de cette habitation, la personne physique ayant cédé tous ses droits.

Sont exclus de l'imputation conformément aux dispositions du présent article, les droits payés pour l'acquisition d'un immeuble qui n'est pas situé en Région flamande. Sont également exclus de l'imputation les droits complémentaires dus sur une acquisition pour quelque raison que ce soit.

L'imputation conformément aux dispositions du présent article ne donne, en aucun cas, lieu à une restitution.

Lorsqu'une opération, telle que visée au premier alinéa, est précédée par une ou plusieurs opérations similaires et/ou par une ou plusieurs opérations telles que visées au premier alinéa de l'article 212bis, les droits qui n'ont pas encore été imputés lors de ces opérations précédentes à la suite de l'application du troisième ou du cinquième alinéa du présent article et/ou les droits qui n'ont pas encore été restitués à la suite de l'application du troisième ou du cinquième alinéa de l'article 212bis sont, le cas échéant, ajoutés à la part légale de la personne physique dans les droits dus conformément aux articles 44, 53, 2<sup>o</sup>, ou 57 sur l'avant-dernière acquisition, pour déterminer le montant imputable sur la dernière acquisition.

Le montant à imputer qui est obtenu en application du premier ou du quatrième alinéa ne peut en aucun cas dépasser 12.500 euros. Ce montant maximal à imputer est déterminé en proportion de la fraction que la personne physique obtient du bien nouvellement acquis ».

En outre, l'article 212bis du même Code, tel qu'il est applicable en Région flamande, règle à certaines conditions et dans des termes similaires la restitution des droits d'enregistrement payés lors de la première acquisition d'un bien immobilier en Région flamande au cas où le bien immobilier précédemment acquis en Région flamande et qui était auparavant utilisé comme résidence principale est vendu dans les deux ans ou dans les cinq ans lorsqu'un terrain à bâtir est acheté après l'acquisition, dans cette même Région, d'une habitation destinée à être la nouvelle résidence principale. La demande de restitution doit être faite dans le document qui donne lieu à la perception du droit d'enregistrement proportionnel.

L'article 61/3 mentionnait comme condition pour « l'imputation » que la nouvelle acquisition ait obtenu date certaine « dans les deux ans de la date de l'enregistrement du document ayant donné lieu à l'établissement du droit proportionnel ». Cette condition ne pouvait, jusqu'au 1<sup>er</sup> janvier 2011, empêcher l'imputation puisqu'un droit d'enregistrement était toujours perçu (si pas sur la vente de l'habitation, du moins sur celle du terrain attenant). Etant donné que ce terrain doit dorénavant suivre le régime s'appliquant à l'habitation, il n'y a plus d'« établissement du droit proportionnel » lorsque l'habitation est vendue sous le régime de la TVA.

Pour combler cette lacune, l'article 61/3 modifié prévoit que la nouvelle acquisition doit avoir obtenu date certaine dans les deux ans de la date de l'enregistrement du document ayant donné lieu « ou bien à l'établissement du droit proportionnel », « ou bien à l'exemption du droit proportionnel en application de l'article 159, 8<sup>o</sup> » (article 2 du décret attaqué).

*Quant au grief*

B.10. Les parties requérantes font valoir que les acquéreurs d'une nouvelle habitation avec le terrain y attenant sous le régime de la TVA sont discriminés par rapport aux autres acquéreurs d'une habitation en ce qu'ils ne peuvent pas obtenir la restitution de droits d'enregistrement déjà payés dans le passé lorsqu'ils vendent leur précédente habitation.

La Cour doit donc examiner si le décret attaqué est compatible avec le principe d'égalité et de non-discrimination, garanti par les articles 10 et 11 de la Constitution et par l'article 172 de celle-ci, qui constitue une application particulière de ce principe en matière fiscale.

B.11. La règle de la « reportabilité » des droits d'enregistrement, par imputation ou par restitution, lors de l'acquisition d'une nouvelle résidence principale vise, en abaissant le seuil fiscal, à augmenter la mobilité sur le marché du logement. Puisqu'à l'achat d'une habitation, les droits d'enregistrement sont réduits à concurrence des droits d'enregistrement déjà payés lors de l'acquisition d'une précédente habitation - déjà revendue entre-temps -, les propriétaires sont incités à acquérir une nouvelle habitation lorsque l'habitation existante ne répond plus à leurs besoins personnels ou professionnels.

B.12. Il appartient au législateur compétent de déterminer les exemptions aux impôts qu'il prévoit. Il dispose en la matière d'une marge d'appréciation étendue. La Cour ne peut sanctionner les choix politiques du législateur et les motifs qui les fondent que s'ils reposent sur une erreur manifeste ou s'ils sont manifestement déraisonnables.

B.13. La différence de traitement en cause repose sur un critère objectif, à savoir l'assujettissement de l'acquisition de la nouvelle habitation au régime de la TVA ou au régime des droits d'enregistrement.

Néanmoins, ce critère n'est pas pertinent par rapport au but mentionné en B.11 que poursuit le législateur décréteil, à savoir abaisser le seuil fiscal pour les redevables qui souhaitent changer de résidence principale.

Tant lors de l'acquisition d'une nouvelle habitation pour laquelle la TVA est due que lors de l'acquisition d'une habitation pour laquelle des droits d'enregistrement sont dus, il est en effet question d'un seuil fiscal, qui est même plus élevé dans le premier cas. Certes, le constat qu'aucun droit d'enregistrement n'est payé à l'acquisition de la nouvelle habitation empêche une imputation des droits d'enregistrement déjà payés. Toutefois, il ne constitue pas un obstacle à la restitution des droits d'enregistrement déjà payés.

B.14. Enfin, le constat qu'une modification de la législation fédérale en matière de TVA contrecarre les intentions du législateur décréteil en matière de droits d'enregistrement ne saurait dispenser ce dernier de respecter le principe d'égalité et de non-discrimination. En effet, il ressort du B.13 qu'il ne lui est pas impossible ni exagérément difficile de mener efficacement la politique qui lui a été confiée.

B.15. En s'abstenant, lorsqu'il a mis les règles en matière de droits d'enregistrement en conformité avec les règles modifiées en matière de TVA, de permettre également la restitution des droits d'enregistrement si la nouvelle habitation est acquise sous le régime de la TVA, le législateur décréteil a laissé subsister une différence de traitement manifestement déraisonnable et a violé les articles 10, 11 et 172 de la Constitution. Par conséquent, ces droits d'enregistrement doivent être restitués.

B.16. Le grief est fondé.

Par ces motifs,

la Cour

annule le décret de la Région flamande du 23 décembre 2010 « portant modification du Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe, pour éviter un prélèvement simultané de TVA et de droits d'enregistrement sur le même terrain », en ce qu'il ne permet pas la restitution des droits d'enregistrement lors de l'acquisition d'une nouvelle habitation avec le terrain y attenant sous le régime de la TVA.

Ainsi prononcé en langue néerlandaise, en langue française et en langue allemande, conformément à l'article 65 de la loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour constitutionnelle, à l'audience publique du 22 mars 2012.

Le greffier,  
P.-Y. Dutilleux.

Le président,  
M. Bossuyt.

## VERFASSUNGSGERICHTSHOF

D. 2012 — 2097

[2012/201844]

### Auszug aus dem Entscheid Nr. 48/2012 vom 22. März 2012

Geschäftsverzeichnisnummer 5187

*In Sachen:* Klage auf Nichtigerklärung des Dekrets der Flämischen Region vom 23. Dezember 2010 «zur Abänderung des Registrierungs-, Hypotheken- und Kanzleigebührengesetzbuches, was die Vermeidung der gleichzeitigen Erhebung von Mehrwertsteuer und Registrierungsgebühren auf ein und dasselbe Grundstück betrifft», erhoben von Jessica Michielsens und Gilles Verlé.

Der Verfassungsgerichtshof,

zusammengesetzt aus den Präsidenten M. Bossuyt und R. Henneuse, und den Richtern E. De Groot, L. Lavrysen, A. Alen, J.-P. Snappe, J.-P. Moerman, E. Derycke, J. Spreutels, T. Merckx-Van Goey, P. Nihoul und F. Daouït, unter Assistenz des Kanzlers P.-Y. Dutilleux, unter dem Vorsitz des Präsidenten M. Bossuyt,

verkündet nach Beratung folgenden Entscheid:

I. *Gegenstand der Klage und Verfahren*

Mit einer Klageschrift, die dem Gerichtshof mit am 24. Juni 2011 bei der Post aufgegebenem Einschreibebrief zugesandt wurde und am 14. Juli 2011 in der Kanzlei eingegangen ist, erhoben Jessica Michielsens und Gilles Verlé, wohnhaft in 9050 Ledeborg, Jacques Eggermontstraat 20, Klage auf Nichtigerklärung des Dekrets der Flämischen Region vom 23. Dezember 2010 «zur Abänderung des Registrierungs-, Hypotheken- und Kanzleigebührengesetzbuches, was die Vermeidung der gleichzeitigen Erhebung von Mehrwertsteuer und Registrierungsgebühren auf ein und dasselbe Grundstück betrifft» (veröffentlicht im *Belgischen Staatsblatt* vom 31. Dezember 2010, zweite Ausgabe).

(...)

II. *Rechtliche Würdigung*

(...)

*In Bezug auf die Zulässigkeit*

B.1. Die Flämische Regierung stellt die Zulässigkeit der Klageschrift in Abrede. Sie führt zunächst an, gewisse Formvorschriften seien nicht eingehalten worden. Außerdem sei das Interesse an der Nichtigerklärung des angefochtenen Dekrets nicht erwiesen.

B.2. Die Regeln über die Zulässigkeit einer Klageschrift sind auf eine geordnete Rechtspflege und die Vermeidung der Gefahr von Rechtsunsicherheit ausgerichtet. Der Gerichtshof muss jedoch darauf achten, dass diese Regeln nicht auf übertrieben formalistische Weise angewandt werden.

B.3. Zur Untermauerung ihres Interesses führen die klagenden Parteien an, das angefochtene Dekret erlaube es ihnen nicht, bei dem Verkauf ihres Appartements und dem Kauf einer Neubauwohnung unter Anwendung des Systems der Mehrwertsteuer (MwSt.) die vollständige oder teilweise Erstattung der Registrierungsgebühren, die bei dem Kauf ihres Appartements gezahlt worden seien, zu erhalten.

Vom Gerichtshof dazu aufgefordert, haben sie die erforderlichen Belege der vorerwähnten Kaufverträge vorgelegt. Daraus geht hervor, dass die zweite klagende Partei Eigentümerin des Appartements war und Miteigentümerin der Neubauwohnung ist. Sie weist daher das erforderliche Interesse nach.

Da das Interesse einer der klagenden Parteien nachgewiesen ist, braucht nicht geprüft zu werden, ob auch die andere klagende Partei ein Interesse aufweist.

B.4. Aufgrund von Artikel 5 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Verfassungsgerichtshof muss die Klageschrift von demjenigen unterzeichnet werden, der die Klage einreicht. Nach Darlegung der Flämischen Regierung sei die Klageschrift nur von der zweiten klagenden Partei unterzeichnet worden.

Da die Klageschrift von der klagenden Partei, deren Interesse nachgewiesen wurde, unterzeichnet worden ist, kann die Einrede der Flämischen Regierung nicht die Unzulässigkeit der Klageschrift zur Folge haben.

B.5. Aufgrund von Artikel 6 des vorerwähnten Sondergesetzes muss in der Klageschrift der Gegenstand angegeben werden und muss sie eine Darlegung des Sachverhalts und der Klagegründe enthalten. Der Flämischen Regierung zufolge sei in der Klageschrift nicht angegeben, dass die Nichtigkeitsklärung des angefochtenen Dekrets beantragt werde, und es seien ebenfalls nicht die angefochtenen Artikel angegeben.

Aus dem Inhalt der Klageschrift geht implizit, aber mit Sicherheit hervor, dass die Nichtigkeitsklärung des angefochtenen Dekrets angestrebt wird. Der Gerichtshof begrenzt seine Prüfung vorkommendenfalls auf die Bestimmungen, gegen die tatsächlich Beschwerdegründe vorgebracht werden.

B.6. Aufgrund von Artikel 7 des vorerwähnten Sondergesetzes muss die klagende Partei ihrer Klageschrift eine Abschrift des Dekrets, gegen das die Klage gerichtet ist, beifügen.

Obwohl die klagenden Parteien diese Verpflichtung versäumt haben, wird deutlich auf das Dekret hingewiesen, gegen das sich die Klage richtet, so dass die beklagte Partei sich hinsichtlich des Klagegegenstands nicht irren konnte.

B.7. Die Einreden werden abgewiesen.

*In Bezug auf die angefochtenen Bestimmungen*

B.8. Das angefochtene Dekret enthält fünf Artikel. Gemäß Artikel 1 regelt das Dekret eine regionale Angelegenheit. Aufgrund von Artikel 5 tritt das Dekret am Datum des Inkrafttretens der Artikel 142 bis 148 des Programmggesetzes vom 23. Dezember 2009, nämlich am 1. Januar 2011, in Kraft.

Die letztgenannten Artikel dienen dazu, «die Übertragung des Grundstücks, das zu einem neuen Gebäude oder einem Teil eines neuen Gebäudes gehört, der MwSt. zu unterwerfen, wenn die Übertragung dieses Gebäudes der MwSt. unterliegt» (*Parl. Dok.*, Kammer, 2009-2010, DOC 52-2278/001, S. 76). Der Gesetzgeber bezweckte damit, einem Urteil des Europäischen Gerichtshofes Folge zu leisten, in dem geurteilt wurde, dass «bei der Lieferung von Gebäuden oder Gebäudeteilen und dem dazugehörigen Grund und Boden die Option für eine Besteuerung nur zusammen für die Gebäude oder Gebäudeteile und den dazugehörigen Grund und Boden ausgeübt werden kann» (EuGH, 8. Juni 2000, C-400/98, *Breitsohl*).

Wenn vorher ein Gebäude unter Anwendung des MwSt.-Systems übertragen wurde, wurde diese Rechtshandlung aufgrund von Artikel 159 Nr. 8 des Registrierungs-, Hypotheken- und Kanzleigebührengesetzbuches von der proportionalen Registrierungsgebühr befreit. Diese Befreiung galt jedoch nicht für das Grundstück, das im Vertrag einbegriffen war.

Die Artikel 2, 3 und 4 des angefochtenen Dekrets bezwecken, die Regeln bezüglich der Registrierungsgebühren «mit den geänderten MwSt.-Regeln für dazugehörige Grundstücke in Einklang zu bringen» (*Parl. Dok.*, Flämisches Parlament, 2010-2011, Nr. 789/1, S. 2).

B.9.1. Zunächst hat der Dekretgeber die im vorerwähnten Artikel 159 Nr. 8 festgelegte Befreiung angepasst, um zu vermeiden, dass sowohl eine proportionale Registrierungsgebühr als auch MwSt. auf den Kauf eines «dazugehörigen Grundstücks» gezahlt werden müssen (Artikel 3 des angefochtenen Dekrets).

B.9.2. Ebenfalls zur Vermeidung einer Doppelbesteuerung hat der Dekretgeber durch eine Abänderung von Artikel 209 des Registrierungs-, Hypotheken- und Kanzleigebührengesetzbuches, die Erstattung der erhobenen Registrierungsgebühren ermöglicht, wenn nach der Erhebung der Registrierungsgebühren noch die MwSt. durch Anwendung der Missbrauchsbekämpfungsbestimmung von Artikel 1 § 10 des MwSt.-Gesetzbuches einforderbar wird (Artikel 4 des angefochtenen Dekrets).

B.9.3. Schließlich hat der Dekretgeber Artikel 61/3 des Registrierungs-, Hypotheken- und Kanzleigebührengesetzbuches abgeändert, um es zu erlauben, dass die «Verrechnung» von Registrierungsgebühren in einem bestimmten Fall möglich bleibt. Diese «Verrechnung» hängt zusammen mit der «Übertragbarkeit» der Registrierungsgebühren, die durch das Dekret vom 1. Februar 2002 in der Flämischen Region eingeführt wurde. Die «Übertragbarkeit» betrifft unter bestimmten Bedingungen bei dem Verkauf der Wohnung eines Steuerpflichtigen und dem Kauf einer anderen Wohnung die Erstattung der bereits auf den vorherigen Kauf gezahlten Registrierungsgebühren, entweder durch «Verrechnung» mit den noch zu zahlenden Registrierungsgebühren (Artikel 61/3), oder durch eine tatsächliche Erstattung der bereits gezahlten Registrierungsgebühren (Artikel 212bis).

Artikel 61/3 in der vor dem Inkrafttreten des angefochtenen Dekrets geltenden Fassung bestimmt:

«Im Falle des bloßen Kaufs eines zur Bewohnung verwendeten oder bestimmten unbeweglichen Guts durch eine natürliche Person mit dem Ziel, dort ihren Hauptwohntort einzurichten, wird ihr gesetzlicher Anteil an den Gebühren, die gemäß den Artikeln 44, 53 Nr. 2 oder 57 auf den Kauf der Wohnung geschuldet waren, die ihr zuvor als Hauptwohntort gedient hat, oder des Baugrundstücks, auf dem diese Wohnung errichtet wurde, mit ihrem gesetzlichen Anteil an den Gebühren, die auf den neuen Kauf zu zahlen sind, verrechnet, wenn der neue Kauf von einem feststehenden Tag datiert ist, innerhalb von zwei Jahren ab dem Datum der Registrierung des Dokuments, das zur Erhebung der proportionalen Gebühr entweder auf den bloßen Wiederverkauf der ihr zuvor als Hauptwohntort dienenden Wohnung oder auf die Verteilung dieser Wohnung, wobei die natürliche Person ihre gesamten Rechte daran abgetreten hat, Anlass gegeben hat.

Von der Verrechnung gemäß den Bestimmungen dieses Artikels sind die Gebühren ausgeschlossen, die zum Erwerb eines nicht in der Flämischen Region gelegenen unbeweglichen Gutes gezahlt wurden. Zusätzliche Gebühren, die aus gleich welchem Grund auf einen Kauf erhoben worden sind, sind ebenfalls von der Verrechnung ausgeschlossen.

Die Verrechnung gemäß den Bestimmungen dieses Artikels ergibt auf keinen Fall einen Grund zur Erstattung.

Wenn vor einer Verrichtung im Sinne von Absatz 1 eine oder mehrere solcher Verrichtungen und/oder eine oder mehrere Verrichtungen im Sinne von Absatz 1 von Artikel 212bis stattgefunden haben, werden vorkommendenfalls die bei diesen vorherigen Verrichtungen infolge der Anwendung von Absatz 3 oder 5 dieses Artikels noch nicht verrechneten Gebühren und/oder die infolge der Anwendung von Absatz 3 oder 5 von Artikel 212bis noch nicht erstatteten Gebühren dem gesetzlichen Anteil der natürlichen Person an den gemäß den Artikeln 44, 53 Nr. 2 oder 57 geschuldeten Gebühren auf den vorletzten Kauf hinzugefügt, um den verrechenbaren Betrag bei dem letzten Kauf zu bestimmen.

Der zu verrechnende Betrag, der in Anwendung von Absatz 1 oder 4 erzielt wird, kann nie mehr als 12.500 Euro betragen. Dieser zu verrechnende Höchstbetrag wird im Verhältnis zu dem Anteil bestimmt, den die natürliche Person an dem neu gekauften Gut erhält».

Artikel 212*bis* desselben Gesetzbuches regelt in der in der Flämischen Region anwendbaren Fassung außerdem unter den gleichen Bedingungen und in einer ähnlichen Formulierung die Erstattung der für den ersten Kauf eines unbeweglichen Gutes in der Flämischen Region gezahlten Registrierungsgebühren, falls das zuvor in der Flämischen Region gekaufte unbewegliche Gut, das vorher als Hauptwohntort diente, innerhalb von zwei Jahren oder innerhalb von fünf Jahren verkauft wird, wenn ein Baugrundstück nach dem Kauf einer Wohnung, die als neuer Hauptwohntort bestimmt ist, in derselben Region gekauft wird. Der Antrag auf Erstattung muss mit dem Dokument gestellt werden, das zur Erhebung der proportionalen Registrierungsgebühr führt.

In Artikel 61/3 stand als Bedingung für die «Verrechnung», dass der neue Kauf von einem feststehenden Tag datiert ist, «innerhalb von zwei Jahren ab dem Datum der Registrierung des Dokuments, das zur Erhebung der proportionalen Gebühr Anlass gegeben hat». Bis zum 1. Januar 2011 konnte diese Bedingung die Verrechnung nicht verhindern, da immer eine Registrierungsgebühr erhoben wurde (falls nicht auf den Verkauf der Wohnung, dann zumindest auf den Verkauf des dazugehörigen Grundstücks). Da dieses Grundstück fortan der für die Wohnung geltenden Regelung unterliegt, erfolgt keine «Erhebung der proportionalen Gebühr» mehr, wenn die Wohnung unter Anwendung des MwSt.-Systems verkauft wurde.

Um diese Lücke zu füllen, sieht der abgeänderte Artikel 61/3 vor, dass der neue Kauf von einem feststehenden Tag datiert sein muss, innerhalb von zwei Jahren nach dem Datum der Registrierung des Dokuments, das «entweder zur Erhebung der proportionalen Gebühr», «oder zur Befreiung von der proportionalen Gebühr bei der Anwendung von Artikel 159 Nr. 8» geführt hat (Artikel 2 des angefochtenen Dekrets).

*In Bezug auf den Beschwerdegrund*

B.10. Die klagenden Parteien führen an, dass die Käufer einer neuen Wohnung mit einem dazugehörigen Grundstück unter Anwendung des MwSt.-Systems diskriminiert würden gegenüber den anderen Käufern einer Wohnung, indem sie im Falle des Verkaufs ihrer vorherigen Wohnung keine Erstattung der in der Vergangenheit bereits gezahlten Registrierungsgebühren erhalten könnten.

Der Gerichtshof muss daher prüfen, ob das angefochtene Dekret mit dem Grundsatz der Gleichheit und Nichtdiskriminierung, der durch die Artikel 10 und 11 der Verfassung und durch deren Artikel 172, der eine besondere Anwendung dieses Grundsatzes in Steuerangelegenheiten darstellt, vereinbar ist.

B.11. Die Regel der «Übertragbarkeit» der Registrierungsgebühren durch Verrechnung oder Erstattung bei dem Kauf eines neuen Hauptwohntortes bezweckt, durch die Herabsetzung der Steuerschwelle die Mobilität auf dem Wohnungsmarkt zu erhöhen. Indem bei dem Kauf einer Wohnung die Registrierungsgebühren um die bereits bei dem Kauf einer vorherigen - und mittlerweile wieder verkauften - Wohnung gezahlten Registrierungsgebühren herabgesetzt werden, erhalten die Eigentümer einen Anreiz, eine neue Wohnung zu erwerben, wenn die bestehende Wohnung nicht mehr ihren persönlichen oder beruflichen Bedürfnissen entspricht.

B.12. Es obliegt dem zuständigen Gesetzgeber, die Befreiungen oder gleichartige Maßnahmen für die Steuern, die er vorsieht, festzulegen. Er verfügt diesbezüglich über einen breiten Ermessensspielraum. Der Gerichtshof darf die politischen Entscheidungen des Gesetzgebers sowie die ihnen zugrunde liegenden Beweggründe nur ahnden, wenn sie auf einem offensichtlichen Irrtum beruhen oder offensichtlich unvernünftig sind.

B.13. Der beanstandete Behandlungsunterschied beruht auf einem objektiven Kriterium, nämlich die Auferlegung des MwSt.-Systems oder des Systems der Registrierungsgebühren für den Kauf der neuen Wohnung.

Dieses Kriterium ist jedoch nicht sachdienlich hinsichtlich der in B.11 angeführten Zielsetzung des Dekretgebers, die darin besteht, die Steuerschwelle für die Steuerpflichtigen, die ihren Hauptwohntort ändern möchten, herabzusetzen.

Sowohl bei dem Kauf einer neuen Wohnung, auf die MwSt. zu zahlen ist, als auch bei dem Kauf einer Wohnung, auf die Registrierungsgebühren zu zahlen sind, besteht nämlich eine Steuerschwelle, die im ersten Fall sogar höher ist. Die Feststellung, dass auf den Kauf der neuen Wohnung keine Registrierungsgebühren gezahlt werden, steht zwar einer Verrechnung mit den bereits gezahlten Registrierungsgebühren im Weg. Sie ist jedoch kein Hindernis für die Erstattung der bereits gezahlten Registrierungsgebühren.

B.14. Die Feststellung schließlich, dass eine Änderung der föderalen Rechtsvorschriften über die MwSt. die Ziele des Dekretgebers hinsichtlich der Registrierungsgebühren durchkreuzt, kann den Letzteren nicht davon befreien, den Grundsatz der Gleichheit und Nichtdiskriminierung einzuhalten. Aus B.13 geht nämlich hervor, dass es ihm nicht unmöglich gemacht oder übertrieben erschwert wird, die ihm anvertraute Politik sachdienlich zu führen.

B.15. Da der Dekretgeber es versäumt hat, als er die Regeln bezüglich der Registrierungsgebühren mit den geänderten MwSt.-Regeln in Einklang gebracht hat, die Erstattung der Registrierungsgebühren ebenfalls zu erlauben, wenn die neue Wohnung unter Anwendung des MwSt.-Systems erworben wird, hat er einen offensichtlich unvernünftigen Behandlungsunterschied bestehen lassen und gegen die Artikel 10, 11 und 172 der Verfassung verstoßen. Folglich müssen diese Registrierungsgebühren erstattet werden.

B.16. Der Beschwerdegrund ist begründet.

Aus diesen Gründen:

Der Gerichtshof

erklärt das Dekret der Flämischen Region vom 23. Dezember 2010 «zur Abänderung des Registrierungs-, Hypotheken- und Kanzleigebührengesetzbuches, was die Vermeidung der gleichzeitigen Erhebung von Mehrwertsteuer und Registrierungsgebühren auf ein und dasselbe Grundstück betrifft» für nichtig, insofern er beim Ankauf einer neuen Wohnung mit dazugehörigem Grundstück unter Anwendung des Mehrwertsteuersystems nicht die Erstattung der Registrierungsgebühren erlaubt.

Verkündet in niederländischer, französischer und deutscher Sprache, gemäß Artikel 65 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Verfassungsgerichtshof, in der öffentlichen Sitzung vom 22. März 2012.

Der Kanzler,  
P.-Y. Dutilleux.

Der Präsident,  
M. Bossuyt.