

Vrijstelling onroerende voorheffing: ook voor (projecten inzake) woonzorgcentra, assistentiewoningen, kinderdagverblijven en dienstencentra (Imposto Advocaten)

Bouw & Vastgoed | 17 mei 2022

Auteurs: Steven Vancolen en Sarah Vandorpe (Imposto Advocaten)

Conform artikel 2.1.6.0.1, lid 1, 1^o Vlaamse Codex Fiscaliteit wordt op aanvraag van de belastingplichtige een vrijstelling van de onroerende voorheffing verleend voor onroerende goederen of delen ervan die een belastingplichtige of een bewoner zonder winstoogmerk heeft bestemd voor het openbaar uitoefenen van een eredienst of van de vrijzinnige morele dienstverlening, voor onderwijs, voor het vestigen van hospitalen, klinieken, dispensaria, rusthuizen, vakantiehuizen voor gepensioneerden, of van andere soortgelijke weldadigheidsinstellingen. Tot en met aanslagjaar 2015 waren ook vakantiehuizen voor kinderen uitdrukkelijk in het artikel voorzien. Vanaf aanslagjaar 2016 is er een apart artikel gecreëerd inzake de vrijstelling voor onroerende goederen bestemd voor jeugdverenigingen en jeugdtoerisme (art. 2.1.6.0.3 VCF).

Op 10 december 2019 heeft het hof van beroep van Gent een interessant arrest gewezen inzake deze vrijstelling (Gent 10 december 2019, 2018/AR/1556). Uit de stevige motivering van het arrest blijkt wat precies wordt bedoeld met “de bestemming” van het onroerend goed wanneer een bepaald project nog niet is gerealiseerd. Voorts wordt bevestigd dat er wel degelijk instellingen zijn die in aanmerking komen voor de vrijstelling die niet als zodanig in de wetsbepaling zijn opgesomd. Er gebeurt ook een uitvoerige toets inzake bestemmingsconformiteit.

Een innovatief zorgproject

De feiten zijn als volgt. De vzw O. is op grond van een notariële akte van 24 december 2014 voor de duur van 40 jaar opstalhouder geworden van een site gelegen te Sint-Truiden, de zogenaamde Sint-Anna campus. Het gaat om drie kadastrale percelen. Op twee van de percelen bevinden zich ziekenhuisgebouwen terwijl het derde kadastrale perceel onbebouwd was.

De opstalovereenkomst bepaalt onder meer dat de opstalhouder het recht zal hebben nieuwe gebouwen op te richten nadat de grondeigenaar op zijn kosten de nog bestaande gebouwen zal hebben afgebroken. De grondeigenaar verklaart hierbij in het bezit te zijn van een door het college van burgemeester en schepenen van de stad Sint-Truiden afgeleverde sloopvergunning.

In de opstalovereenkomst staat voorts dat de door de opstalhouder op te richten gebouwen enkel gebruikt mogen worden **ter verwezenlijking** van het huidig statutair doel van de opstalhouder. Dit is de uitwerking van een **collectief woon- en zorgproject met diverse woon- en zorgfuncties**, waaronder woonzorgvoorzieningen, collectieve woonvormen voor ouderen, en aantrekkelijke huisvestingsmogelijkheden voor gezinnen.

Op 1 september 2015 werd aan vzw O. een aanslagbiljet in de onroerende voorheffing verstuurd met betrekking tot de aanslag die op haar naam voor het aanslagjaar 2015 was gevestigd voor een bedrag van bijna € 70.000,00.

Op 9 november 2015 diende de vzw tegen de bestreden aanslag een bezwaarschrift in waarbij de vrijstelling onroerende voorheffing werd geclaimd, maar in zijn beslissing van 12 augustus 2016 wees de Vlaamse Belastingdienst het bezwaar af.

De rechtbank van eerste aanleg: geen realisatie, geen vrijstelling

Met een verzoekschrift van 16 november 2016 stelde de vzw O. haar vordering in voor de rechtbank van eerste aanleg Oost-Vlaanderen, afdeling Gent. In het vonnis van 23 april 2018 verklaarde de rechtbank de vordering evenwel ongegrond. Dit vonnis is voor zover ons bekend niet gepubliceerd, maar blijkbaar achtte de rechtbank de vrijstelling niet verantwoord onder meer omdat op 1 januari 2015 er op de site **nog niets concreets aan realisatie** van het project was te zien.

Gentse hof houdt rekening met administratieve molen en met bestemmingsconform gedeelte

Vaststaande bestemming

Het hof bekijkt de zaken veel genuanceerder. Het oordeelt dat moet aangenomen worden dat, ook al was op 1 januari 2015 de concrete uitvoering van het project nog niet gestart, de site op dat moment wel degelijk al **de bestemming** voor dat project had.

Het hof motiveert dit uitvoerig door te verwijzen:

- naar het **doel** waarmee de vzw was opgericht, te weten de realisatie van een erkend innovatief woonzorgproject;
- naar het feit dat deze bestemming uitdrukkelijk is voorzien als **voorwaarde** voor de uitvoering van de opstalovereenkomst;
- naar het feit dat de vzw op 1 januari 2015 reeds verschillende voorafgaande **vergunningen** voor ouderenzorgvoorzieningen aangevraagd en bekomen heeft: dat daaruit blijkt dat zij al die bestemming wilde realiseren;

- naar het feit dat in dezelfde lijn de vzw de nodige stappen nam en neemt om te garanderen dat zij de benodigde **subsiëring** kan bekomen;
- naar de concrete stappen die door de vzw zijn genomen zijn met oog op de effectieve realisatie van het woonzorgproject, zoals het voeren van **gesprekken met projectontwikkelaars** en het voeren van gesprekken met de stad Sint-Truiden.

De eerste rechter miskent in zijn beoordeling volgens het hof dat dit projecten zijn waar de **administratieve molen voor vertraging in de uitwerking** zorgt. Vertraging in de concrete uitwerking en dus ook het feit dat op 1 januari 2015 geen concrete stappen zichtbaar waren op de site, beletten in de concrete omstandigheden niet dat de onroerende goederen ondertussen wel degelijk voor het project bestemd waren.

Het hof stelt dienaangaande onder meer vast dat de vzw met stukken objectief aannemelijk maakt dat de realisatie van het project vertraging heeft opgelopen vanwege een **subsiëstop** vanuit de Vlaamse Overheid. Verder laat de vzw volgens het hof terecht gelden dat de oprichting van de nieuwe gebouwen en dus de realisatie van de bestemming van de Sint-Anna campus, op grond van de voorwaarden opgelegd in de opstalovereenkomst, pas een aanvang kon nemen nadat de reeds bestaande gebouwen worden **gesloopt** door de grondeigenaar.

Bestemmingsconformiteit

Vervolgens behandelt het hof van beroep de **vraag** of het project van de vzw valt onder **soortgelijke weldadigheidsinstellingen** als bedoeld in het voornoemde [artikel 2.1.6.0.1.](#), lid 1, 1^o VCF.

Het gaat volgens het hof om een **vrijstelling** en dus om een **uitzondering** op de regel dat de belasting verschuldigd is, zodat die bepaling **beperkend** moet worden uitgelegd. Het is volgens het hof **evenwel onmiskenbaar** dat de laatste woorden van de betreffende bepaling op zich een **toepassing naar analogie** voorschrijft. Dat wil zeggen dat er wel degelijk instellingen zijn die in aanmerking komen voor de vrijstelling die niet als zodanig in de wetsbepaling zijn opgesomd maar **op de uitdrukkelijk genoemde instellingen gelijken qua soort**.

Het hof van beroep van Gent sluit zich voorts uitdrukkelijk aan bij het standpunt van het Grondwettelijk Hof (Grondwettelijk Hof 29 maart 2018, arrest 44/2018). Het Grondwettelijk Hof oordeelde dat de vrijstelling van onroerende voorheffing **niet beperkt wordt tot instellingen die enkel fysieke of geestelijke zorg verstrekken**. Ook andere zorg zoals **maatschappelijke en sociale zorg** moet van de vrijstelling kunnen genieten. Het Hof van Cassatie, die enkel fysieke en geestelijk zorg in aanmerking nam, heeft inmiddels haar visie bijgesteld in lijn met de rechtspraak van het Grondwettelijk Hof (Cass. 19 maart 2020, F.19.0045.N/1, www.cass.be).

Vervolgens doet het hof als volgt de **oefening *in concreto*** of in welke mate het zorgproject voldoet aan de zorgvereiste in de zin van de vrijstelling.

De realisatie van het **innovatief zorgproject** door de vzw zal volgens het hof een woonzorgcentrum, assistentiewoningen, een kinderdagverblijf en een lokaal dienstencentrum omvatten.

- Terecht stelt de vzw volgens het hof dat de term **woonzorgcentra** overeenstemt met wat men vroeger (en officieus nog steeds) rusthuizen noemt. Het gaat om een bestemming waarvan [artikel 2.1.6.0.1.](#), lid 1, VCF uitdrukkelijk melding maakt.
- Wat **assistentiewoningen** betreft, wordt volgens het hof met reden verwezen naar het standpunt van de Vlaamse Belastingdienst zelf (Vlabel nr. 15120 van 2 september 2015). Dat standpunt stemt overeen met de rechtspraak (waarbij de essentiële voorwaarde van vergunning voor een woningcomplex met dienstverlening vooropgesteld wordt – bijv. Gent 12 december 2017, rolnr. 2016/AR/1319, *onuitg.*).
- Ook **kinderdagverblijven** moeten volgens het hof als soortgelijke weldadigheidsinstellingen worden beschouwd. Daarbij wordt verwezen naar een cassatiearrest van 2016 (Cass. 23 december 2016, F.15.0194.N) waarmee de cassatievoorziening tegen het arrest van het hof van beroep van (Gent, 19 mei 2015, 2014/AR/584), verworpen werd. Het hof bespreekt daarbij uitvoerig de diverse zorgaspecten aan een organisatie die kinderopvang aanbiedt (opvang, organisatie tal van activiteiten, maaltijden aanbieden, vieruurtjes, tijdens het vakantieverblijf uitstapjes organiseren enzovoort, en dit onder leiding van professionele begeleiders, met activiteiten in groepsverband (wat de sociale vaardigheden van de kinderen maar ten goede kan komen). Er valt volgens het hof niet in te zien dat het project een andere soort kinderopvang tot doel zal hebben.
- Inzake **lokale dienstencentra**, wordt het vrijstellingsregime volgens het hof door de belastingadministratie terecht van oudsher bevestigd in zijn van 15 september 1998 [circulaire \(nr. Ci.RH.222/509.586\)](#). Als een vrijgesteld dienstencentrum wordt beschouwd: een centrum dat er voor zorgt dat diensten van materiële, hygiënische en sociale aard worden verleend aan bejaarden van een wijk, teneinde hen te helpen zo lang mogelijk hun zelfstandigheid en hun geïntegreerdheid in de gemeenschap te behouden.

Het hof besluit dat dit alles de bestemming uitmaakt waarvoor de vzw de site bedoelt. Deze vier **bestemmingen** komen volgens het hof allemaal in aanmerking voor **vrijstelling** van de onroerende voorheffing. Volledigheidshalve kan worden vermeld dat de vzw erkende dat in het totale project ook (voor de helft) gebouwen zullen opgetrokken worden die niet onder de vrijstelling van de onroerende voorheffing vallen. Het plan is immers om de voorzieningen met zorgfuncties te integreren in een normale stedelijke woonomgeving, zodat er op de site ook gebouwen voor normale bewoning zullen worden opgericht. Voor dat gedeelte wordt dan om evidente redenen geen vrijstelling bekomen.

Besluit

De lering die uit het arrest van het hof van beroep van Gent kan worden getrokken is dat er wel degelijk instellingen zijn die in aanmerking komen voor de vrijstelling onroerende voorheffing die niet als zodanig in de wetsbepaling zijn opgesomd, zoals woonzorgcentra, assistentiewoningen, kinderdagverblijven en lokale dienstencentra. Het arrest toont nogmaals aan dat de feiten steeds doorslaggevend zijn en dat deze genuanceerd kunnen zijn.

Ook al is de concrete uitvoering van een zorgproject nog niet gestart, het project kan voor het betrokken belastbaar tijdperk wel degelijk al de voor de vrijstelling vereiste bestemming hebben. Dit moet uiteraard worden aangetoond en gedocumenteerd door diegene die de vrijstelling claimt.

Bron: Imposto Advocaten