

GRONDWETTELIJK HOF

[C – 2024/000454]

Uittreksel uit arrest nr. 175/2023 van 14 december 2023

Rolnummer 8054

In zake : de prejudiciële vragen betreffende artikel 257, eerste lid, 4°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, zoals vervangen bij artikel 2, 2°, van het decreet van het Waalse Gewest van 10 december 2009 « houdende fiscale billijkheid en milieuefficiëntie voor het wagenpark en de passiefhuizen », gesteld door de Rechtbank van eerste aanleg Namen, afdeling Namen.

Het Grondwettelijk Hof,

samengesteld uit de voorzitters P. Nihoul en L. Lavrysen, en de rechters J. Moerman, M. Pâques, Y. Kherbache, D. Pieters en K. Jadin, bijgestaan door de griffier F. Meersschant, onder voorzitterschap van voorzitter P. Nihoul,

wijst na beraad het volgende arrest :

I. *Onderwerp van de prejudiciële vragen en rechtspleging*

Bij vonnis van 29 juni 2023, waarvan de expeditie ter griffie van het Hof is ingekomen op 4 juli 2023, heeft de Rechtbank van eerste aanleg Namen, afdeling Namen, de volgende prejudiciële vragen gesteld :

« 1. Schendt, in artikel 257, eerste lid, 4°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, zoals het werd vervangen bij artikel 2, 2°, van het decreet van het Waalse Gewest van 10 december 2009 ' houdende fiscale billijkheid en milieuefficiëntie voor het wagenpark en de passiefhuizen ', de interpretatie van de bewoordingen ' *het geval van een onroerend goed waarop de belastingplichtige de zakelijke rechten niet kan uitoefenen wegens [...] een procedure of een administratief of gerechtelijk onderzoek waardoor het vrije genot van het onroerend goed belet wordt, tot de dag waarop die omstandigheden die het vrije genot van het onroerend [goed] belemmeren verdwijnen* ' in die zin dat zij bepaalde administratieve en gerechtelijke procedures zouden uitsluiten die nochtans zijn ingesteld door een overheidsinstantie - zoals een sluitingsbesluit van de burgemeester dat is genomen op grond van de artikelen 133 en 135 van de Nieuwe Gemeentewet of artikel L1123-23, 11°, van het Wetboek van de plaatselijke democratie en de decentralisatie -, de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet, in samenhang gelezen met artikel 16 ervan en met artikel 1 van het Eerste Aanvullend Protocol bij het Europees Verdrag voor de rechten van de mens ?

2. Schendt artikel 257, eerste lid, 4°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, zoals het werd vervangen bij artikel 2, 2°, van het decreet van het Waalse Gewest van 10 december 2009 ' houdende fiscale billijkheid en milieuefficiëntie voor het wagenpark en de passiefhuizen ', in zoverre het een verschil in behandeling creëert tussen, enerzijds, ' *een onroerend goed dat onverbeterbaar is in de zin van artikel 1, 14°, van de Waalse Huisvestingscode, als dusdanig erkend door een afgevaardigde van de minister van Huisvesting of bij een besluit van de burgemeester* ', dat uitdrukkelijk wordt geacht de vermindering van de onroerende voorheffing te kunnen genieten, en, anderzijds, ' *een onroerend goed waartegen de burgemeester een sluitingsbesluit heeft genomen op grond van de artikelen 133 en 135 van de Nieuwe Gemeentewet of artikel L1123-23, 11°, van het Wetboek van de plaatselijke democratie en de decentralisatie* ', dat niet datzelfde vermoeden geniet en zelfs uitgesloten zou zijn van het voordeel van de vermindering, de artikelen 10, 11, 16 en 172 van de Grondwet, in samenhang gelezen met artikel 1 van het Eerste Aanvullend Protocol bij het Europees Verdrag voor de rechten van de mens ? ».

Op 13 juli 2023 hebben de rechters-verslaggevers M. Pâques en Y. Kherbache, met toepassing van artikel 72, eerste lid, van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof, het Hof ervan in kennis gesteld dat zij ertoe zouden kunnen worden gebracht voor te stellen het onderzoek van de zaak af te doen met een arrest gewezen op voorafgaande rechtspleging.

(...)

III. *In rechte*

(...)

Ten aanzien van de in het geding zijnde bepaling

B.1.1. Artikel 257, eerste lid, 4°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (hierna : het WIB 1992), zoals vervangen bij artikel 2, 2°, van het decreet van het Waalse Gewest van 10 december 2009 « houdende fiscale billijkheid en milieuefficiëntie voor het wagenpark en de passiefhuizen », bepaalt :

« Op aanvraag van de belanghebbende wordt verleend :

[...]

4° kwijtschelding of verlaging van de onroerende voorheffing in verhouding tot de duur en de omvang van de leegstand, inactiviteit of improductiviteit van het onroerend goed :

a) indien een niet ingericht bebouwd onroerend goed minstens 180 dagen in de loop van het jaar onbezet en improductief is gebleven;

b) indien het geheel van het materieel en de outillage, of een deel hiervan dat minstens 25 % van het kadastraal inkomen ervan vertegenwoordigt, gedurende 90 dagen in de loop van het jaar inactief is gebleven;

c) indien het geheel van hetzij een bebouwd onroerend goed, hetzij van het materieel en de outillage, of een deel hiervan dat minstens 25 % van het respectieve kadastraal inkomen ervan vertegenwoordigt, vernietigd is.

De vermindervoorwaarden worden per kadastraal perceel of per gedeelte van kadastraal perceel vastgelegd wanneer een dergelijk gedeelte hetzij een aparte woning, hetzij een productie- of activiteitsdepartement of -afdeling vormt die apart kunnen werken of apart in aanmerking genomen kunnen worden, hetzij een entiteit die gescheiden kan worden van de overige goederen of gedeelten waaruit het perceel bestaat en die apart gekadastrerd kan worden.

De improductiviteit moet van onvrijwillige aard zijn. Alleen het feit dat het goed tegelijkertijd te huur en te koop aangeboden wordt door de belastingplichtige stelt de improductiviteit niet voldoende vast.

Vanaf het tijdstip waarop het goed sinds meer dan twaalf maanden niet meer in gebruik is, kan, rekening houdend met het vorige aanslagjaar, de evenredige vermindering of verlaging bedoeld in *a)* hierboven niet meer toegekend worden voor zover de leegstandperiode twaalf maanden overschrijdt, behalve in het geval van een onroerend goed waarop de belastingplichtige de zakelijke rechten niet kan uitoefenen wegens ramp, overmacht, een procedure of een administratief of gerechtelijk onderzoek waardoor het vrije genot van het onroerend goed belet wordt, tot de dag waarop die omstandigheden die het vrije genot van het onroerend [goed] belemmeren verdwijnen. Als dusdanig wordt beschouwd een onroerend goed dat onverbeterbaar is in de zin van artikel 1, 14°, van de Waalse huisvestingscode, als dusdanig erkend door een afgevaardigde van de Minister van Huisvesting of bij een besluit van de burgemeester ».

B.1.2. In het Waalse Gewest kan de belastingplichtige een kwijtschelding of vermindering van de onroerende voorheffing genieten in het geval van een niet-ingericht bebouwd onroerend goed dat minstens 180 dagen in de loop van het jaar leegstaand en improductief is gebleven (artikel 257, eerste lid, 4°, eerste lid, *a)*, van het WIB 1992), voor zover de improductiviteit van onvrijwillige aard is wat de belastingplichtige betreft (artikel 257, eerste lid, 4°, derde lid).

Het fiscale voordeel is evenwel beperkt in de tijd. Zo kan de kwijtschelding of vermindering, wanneer het goed meer dan twaalf maanden leegstaat, rekening houdend met het vorige aanslagjaar, in de regel niet meer worden toegekend voor de periode van leegstand die langer dan twaalf maanden duurt. Alleen de belastingplichtigen die hun zakelijke rechten op het betrokken onroerend goed niet kunnen uitoefenen in limitatief opgesomde gevallen, namelijk een ramp, overmacht, een procedure of een onderzoek van administratieve of gerechtelijke aard waardoor het vrije genot van het onroerend goed belemmerd wordt, kunnen dat fiscale voordeel verder genieten. Dat voordeel valt weg op de dag waarop die omstandigheden verdwijnen (artikel 257, eerste lid, 4°, vierde lid).

B.1.3. Met de in het geding zijnde bepaling streeft de decreetgever verschillende doelstellingen na.

Zo wordt in de parlementaire voorbereiding aangegeven dat de in het geding zijnde bepaling beantwoordt aan de noodzaak om het fiscale voordeel van de kwijtschelding of vermindering van de onroerende voorheffing voor leegstaande of improductieve onroerende goederen in verband te brengen « met de werkelijke doelstellingen die erin bestaan geen belasting te heffen ten aanzien van de bezitter van een onroerend goed die pas in een situatie is terechtgekomen waarbij hij tijdelijk in de onmogelijkheid verkeert om inkomsten uit zijn onroerend goed te innen, en zulks om redenen die onafhankelijk zijn van zijn wil » (*Parl. St.*, Waals Parlement, 2009-2010, nr. 118/1, p. 3).

De decreetgever streeft ook een « doel inzake fiscale billijkheid na dat erin bestaat geen voor het Gewest duur fiscaal voordeel toe te kennen dat indruist tegen andere gewestelijke beleidslijnen, zoals de strijd tegen de verkrotting », en streeft, in die context, ernaar een einde te maken aan het averechtse effect waartoe het toegekende voordeel voordien kon leiden, « waarbij de eigenaar die het betrokken onroerend goed herstelt en verbetert, met de bewoning van het onroerend goed en bijgevolg het verschuldigd zijn van de onroerende voorheffing tot gevolg (en met misschien zelfs een verhoging van het kadastraal inkomen van het onroerend goed ingevolge zijn werkzaamheden), uiteindelijk wordt benadeeld ten opzichte van de eigenaar die op de waarde van de grond speculeert door het onroerend goed te laten vervallen en die de onroerende voorheffing gedurende die periode van speculatie niet moet betalen » (*ibid.*, pp. 3-4). Zoals de minister van Begroting, Financiën, Tewerkstelling, Vorming en Sport in de commissie onderstreepte, strekt de in het geding zijnde bepaling ertoe de toegang tot huisvesting te bevorderen en, tegelijkertijd, speculatie op de vastgoedmarkt te ontmoedigen (*Parl. St.*, Waals Parlement, 2009-2010, nr. 117/2 en nr. 118/2; B.Z. 2009, nr. 17/3, p. 3).

Meer algemeen past de wijziging in de context van een ruimere strijd tegen leegstaande woningen (*Parl. St.*, Waals Parlement, 2009-2010, nr. 118/1, p. 4).

Ten slotte wordt de beperking in de tijd van het voordeel van de vermindering van de onroerende voorheffing verantwoord met verwijzing naar « het doel van de gewestelijke belasting op de afgedankte bedrijfsruimten, die ertoe strekt de percelen grond bestemd voor economische activiteiten nieuw leven in te blazen en ze opnieuw in het economische circuit te brengen », waarbij evenwel wordt gepreciseerd dat, « rekening houdend met de huidige rechtspraak van het Grondwettelijk Hof ter zake, ook wordt voorgesteld dat die beperking in de tijd van het voordeel van de vermindering niet zou gelden in het geval waarin de eigenaar hoe dan ook niet over het vrije genot van zijn onroerend goed kan beschikken, en zulks onvrijwillig, zoals trouwens in de wetgeving van het Vlaamse Gewest wordt bepaald » (*ibid.*).

Ten aanzien van de prejudiciële vragen

B.2. De aan het verwijzende rechtscollege voorgelegde zaak heeft betrekking op de onroerende voorheffing voor de aanslagjaren 2018 en 2019 betreffende een onroerend goed waarvan de bewoning sedert 15 januari 2013 is verboden bij een sluitingsbesluit van de burgemeester van Philippeville. Volgens het verwijzende rechtscollege moet de belastingplichtige, om een kwijtschelding van de onroerende voorheffing te kunnen verkrijgen, voldoen aan de in artikel 257, eerste lid, 4°, vierde lid, van het WIB 1992 bedoelde voorwaarden, aangezien het goed, wat de twee betrokken aanslagjaren betreft, sedert meer dan twaalf maanden niet meer in gebruik was geweest, rekening houdend met het vorige aanslagjaar.

B.3. Met de eerste prejudiciële vraag vraagt het verwijzende rechtscollege het Hof of, in de interpretatie volgens welke het in het geding zijnde artikel 257, eerste lid, 4°, van het WIB 1992 « bepaalde administratieve en gerechtelijke procedures [zou] uitsluiten die nochtans zijn ingesteld door een overheidsinstantie - zoals een sluitingsbesluit van de burgemeester dat is genomen op grond van de artikelen 133 en 135 van de Nieuwe Gemeentewet of artikel L1123-23, 11°, van het Wetboek van de plaatselijke democratie en de decentralisatie », die bepaling de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet, in samenhang gelezen met artikel 16 van de Grondwet en met artikel 1 van het Eerste Aanvullend Protocol bij het Europees Verdrag voor de rechten van de mens, schendt.

B.4. De interpretatie waarop de eerste prejudiciële vraag berust, is kennelijk onjuist. Niets in de in het geding zijnde bepaling maakt het mogelijk te oordelen dat de onroerende goederen die zoals te dezen het voorwerp van een sluitingsbesluit van de burgemeester uitmaken, noodzakelijkerwijs zouden worden uitgesloten van het voordeel van de kwijtschelding van de onroerende voorheffing.

Een sluitingsbesluit van de burgemeester kan een administratieve procedure uitmaken waardoor het vrije genot van het onroerend goed wordt belet, in de zin van artikel 257, eerste lid, 4°, vierde lid, van het WIB 1992. Voor zover aan de andere in de in het geding zijnde bepaling bedoelde voorwaarden is voldaan, en met name aan de voorwaarde volgens welke de improductiviteit van onvrijwillige aard moet zijn (artikel 257, eerste lid, 4°, derde lid, van het WIB 1992), kan de belastingplichtige wiens goed het voorwerp van een dergelijk besluit uitmaakt, aanspraak maken op het voordeel van de kwijtschelding van de onroerende voorheffing.

Het staat aan de bevoegde rechter om na te gaan of de improductiviteit, in een dergelijk geval, onvrijwillig is wat de belastingplichtige betreft. De improductiviteit is niet onvrijwillig in de gevallen - die *a priori* relatief vaak voorkomen - waarin de burgemeester beslist om een onroerend goed te sluiten wegens ongezondheid en/of onveiligheid en het sluitingsbesluit staat niet eraan in de weg dat de belastingplichtige de noodzakelijke werken uitvoert om het onroerend goed gezond of veilig te maken.

De eerste prejudiciële vraag behoeft bijgevolg geen antwoord.

B.5. Met de tweede prejudiciële vraag wordt door het verwijzende rechtscollege aan het Hof een vraag gesteld over de bestaanbaarheid, met de in de eerste prejudiciële vraag aangevoerde referentienormen, van het verschil in behandeling dat de in het geding zijnde bepaling zou creëren tussen, enerzijds, « een onroerend goed dat

onverbeterbaar is in de zin van artikel 1, 14°, van de Waalse Huisvestingscode, als dusdanig erkend door een afgevaardigde van de minister van Huisvesting of bij een besluit van de burgemeester » en, anderzijds, « een onroerend goed waartegen de burgemeester een sluitingsbesluit heeft genomen op grond van de artikelen 133 en 135 van de Nieuwe Gemeentewet of artikel L1123-23, 11°, van het Wetboek van de plaatselijke democratie en de decentralisatie ». In het eerste geval zou de belastingplichtige « uitdrukkelijk [worden] geacht de vermindering van de onroerende voorheffing te kunnen genieten », terwijl de belastingplichtige, in het tweede geval, « niet datzelfde vermoeden geniet en zelfs uitgesloten zou zijn van het voordeel van de vermindering ».

B.6. De artikelen 10 en 11 van de Grondwet waarborgen het beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie. Artikel 172 van de Grondwet vormt een bijzondere toepassing van dat beginsel in fiscale aangelegenheden.

Het beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie sluit niet uit dat een verschil in behandeling tussen categorieën van personen wordt ingesteld, voor zover dat verschil op een objectief criterium berust en het redelijk verantwoord is.

Het bestaan van een dergelijke verantwoording moet worden beoordeeld rekening houdend met het doel en de gevolgen van de betwiste maatregel en met de aard van de ter zake geldende beginselen; het beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie is geschonden wanneer vaststaat dat er geen redelijk verband van evenredigheid bestaat tussen de aangewende middelen en het beoogde doel.

B.7. Zoals in B.4 is vermeld, wordt de belastingplichtige wiens onroerend goed het voorwerp van een sluitingsbesluit van de burgemeester heeft uitgemaakt, op zich niet uitgesloten van het voordeel van de vermindering van de onroerende voorheffing. Wat dat punt betreft, is het uitgangspunt van de prejudiciële vraag dus verkeerd.

Voor het overige bevinden de belastingplichtige wiens onroerend goed als onverbeterbare woning wordt erkend en de belastingplichtige wiens onroerend goed enkel het voorwerp van een sluitingsbesluit van de burgemeester uitmaakt, zich in wezenlijk verschillende situaties.

In het geval van het onroerend goed dat als onverbeterbare woning is erkend, staat het vast dat het herstel van het onroerend goed, ten aanzien van de minimale gezondheidsnormen, werken inhoudt waarvan de kosten en de omvang onevenredig zijn, op basis van de door de Regering vastgestelde cijfers (artikel 1, 14°, van het Waalse Wetboek van Duurzaam Wonen). In die omstandigheden zou het onsamenhangend zijn om van de belastingplichtige te eisen, opdat hij een kwijtschelding van de onroerende voorheffing kan genieten, dat hij verbeteringen aanbrengt in het betrokken onroerend goed. Het is niet onredelijk om te oordelen dat de improductiviteit, in dat geval, onvrijwillig is, los van de vraag of de situatie oorspronkelijk is toe te schrijven aan de belastingplichtige.

Dat geldt niet voor de belastingplichtige wiens onroerend goed het voorwerp van een sluitingsbesluit van de burgemeester uitmaakt. Een dergelijk sluitingsbesluit houdt niet in dat de improductiviteit onvrijwillig is wat de belastingplichtige betreft. Het staat aan de bevoegde rechter om na te gaan of de improductiviteit in een dergelijk geval vrijwillig is. Zoals in B.4 is vermeld, kan die belastingplichtige, indien het onroerend goed het voorwerp van een sluitingsbesluit heeft uitgemaakt wegens ongezondheid of onveiligheid, enkel aanspraak maken op de kwijtschelding van de onroerende voorheffing indien het sluitingsbesluit het uitvoeren van de noodzakelijke werken onmogelijk maakt. Het is dus redelijk verantwoord dat hij « niet datzelfde vermoeden geniet » als de belastingplichtige wiens onroerend goed als onverbeterbare woning is erkend. Daarenboven sluit het feit dat een onroerend goed het voorwerp van een sluitingsbesluit uitmaakt, niet uit dat het als onverbeterbaar wordt erkend door een afgevaardigde van de minister van Huisvesting of bij een besluit van de burgemeester, in welk geval de belastingplichtige een kwijtschelding van de onroerende voorheffing kan verkrijgen door naar die omstandigheid te verwijzen.

Daaruit volgt dat het verschil in behandeling redelijk verantwoord is.

Rekening houdend met hetgeen voorafgaat, doet het in het geding zijnde verschil in behandeling evenmin op onevenredige wijze afbreuk aan het eigendomsrecht dat wordt gewaarborgd door artikel 16 van de Grondwet en door artikel 1 van het Eerste Aanvullend Protocol bij het Europees Verdrag voor de rechten van de mens, waaruit het verwijzende rechtscollege geen enkel specifiek aanvullend argument afleidt.

B.8. Artikel 257, eerste lid, 4°, van het WIB 1992, zoals vervangen bij artikel 2, 2°, van het decreet van het Waalse Gewest van 10 december 2009 « houdende fiscale billijkheid en milieuefficiëntie voor het wagenpark en de passiehuizen », is bestaanbaar met de artikelen 10, 11, 16 en 172 van de Grondwet, in samenhang gelezen met artikel 1 van het Eerste Aanvullend Protocol bij het Europees Verdrag voor de rechten van de mens.

Om die redenen,

het Hof

zegt voor recht :

- De eerste prejudiciële vraag behoeft geen antwoord.

- Artikel 257, eerste lid, 4°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, zoals vervangen bij artikel 2, 2°, van het decreet van het Waalse Gewest van 10 december 2009 « houdende fiscale billijkheid en milieuefficiëntie voor het wagenpark en de passiehuizen », schendt niet de artikelen 10, 11, 16 en 172 van de Grondwet, in samenhang gelezen met artikel 1 van het Eerste Aanvullend Protocol bij het Europees Verdrag voor de rechten van de mens.

Aldus gewezen in het Frans en het Nederlands, overeenkomstig artikel 65 van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof, op 14 december 2023.

De griffier,
F. Meersschaut

De voorzitter,
P. Nihoul