

Rolnummer 6651
Arrest nr. 44/2018 van 29 maart 2018

## A R R E S T

---

*In zake* : de prejudiciële vraag betreffende de artikelen 12, § 1, en 253 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, zoals van toepassing voor het aanslagjaar 2013, gesteld door de Rechtbank van eerste aanleg Oost-Vlaanderen, afdeling Gent.

Het Grondwettelijk Hof,

samengesteld uit de voorzitters A. Alen en J. Spreutels, de rechters L. Lavrysen, J.-P. Snappe, J.-P. Moerman, E. Derycke, T. Merckx-Van Goey, P. Nihoul, F. Daoût, T. Giet en R. Leysen, en, overeenkomstig artikel 60*bis* van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof, emeritus voorzitter E. De Groot, bijgestaan door de griffier P.-Y. Dutilleux, onder voorzitterschap van emeritus voorzitter E. De Groot,

wijst na beraad het volgende arrest :

\*

\* \*

## I. *Onderwerp van de prejudiciële vraag en rechtspleging*

Bij vonnis van 29 maart 2017 in zake de vzw « Een Open Plaats » tegen het Vlaamse Gewest en, voor zoveel als nodig, de Vlaamse Belastingdienst, waarvan de expeditie ter griffie van het Hof is ingekomen op 21 april 2017, heeft de Rechtbank van eerste aanleg Oost-Vlaanderen, afdeling Gent, de volgende prejudiciële vraag gesteld :

« Schenden de artikelen 12, § 1, en 253 van het WIB92 (zoals van toepassing voor aanslagjaar 2013) de artikelen 10 en 11 van de Grondwet in de interpretatie dat het begrip ‘ soortgelijke weldadigheidsinstellingen ’ instellingen zijn die fysieke of geestelijke zorg verstrekken, terwijl dat begrip niet andere hulp dan fysieke of geestelijke zorg omvat, zoals sociale en maatschappelijke zorgverstrekking (budgetbegeleiding, budgetbeheer, schuldbemiddeling, afbetalingsplannen, mensen informeren, adviseren en doorverwijzen naar andere organisaties, wegwijs maken op het internet, ...) ? Die interpretatie heeft tot gevolg dat een belastingplichtige die zonder winstoogmerk een onroerend goed gebruikt om aan hulpbehoevenden fysieke of geestelijke zorg te verstrekken recht heeft op vrijstelling van de onroerende voorheffing, terwijl hij geen vrijstelling zou genieten als hij zonder winstoogmerk een onroerend goed gebruikt om aan hulpbehoevenden andere maatschappelijke en/of sociale zorg te verstrekken dan fysieke of geestelijke zorg ».

Memories en memories van antwoord zijn ingediend door :

- de vzw « Een Open Plaats », bijgestaan en vertegenwoordigd door Mr. J. Sandra en Mr. S. Vancolen, advocaten bij de balie te Kortrijk;

- het Vlaamse Gewest, vertegenwoordigd door de Vlaamse Regering in de persoon van de Vlaamse minister van Begroting, Financiën en Energie, bijgestaan en vertegenwoordigd door Mr. J. De Waele en Mr. A.-S. Claeys, advocaten bij de balie te Gent.

Bij beschikking van 17 januari 2018 heeft het Hof, na de rechters-verslaggevers E. Derycke en P. Nihoul te hebben gehoord, beslist dat de zaak in staat van wijzen is, dat geen terechtzitting zal worden gehouden, tenzij een partij binnen zeven dagen na ontvangst van de kennisgeving van die beschikking een verzoek heeft ingediend om te worden gehoord, en dat, behoudens zulk een verzoek, de debatten zullen worden gesloten op 7 februari 2018 en de zaak in beraad zal worden genomen.

Aangezien geen enkel verzoek tot terechtzitting werd ingediend, is de zaak op 7 februari 2018 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. *De feiten en de rechtspleging in het bodemgeschil*

De vzw « Een Open Plaats » heeft als maatschappelijk doel het opvangen van personen en gezinnen die zich in een kwetsbare situatie bevinden of het risico lopen hierin terecht te komen, de zorg voor het milieu door het nastreven van maximaal hergebruik van ingezamelde goederen, het ontwikkelen en waarborgen van de tewerkstelling van langdurig werklozen en het niet toekennen van vermogensvoordelen aan haar leden. Zij

bestaat uit twee autonome departementen, zijnde het departement Kringloopwinkel Brugse Poort en het departement Sociale Dienst Brugse Poort. Zij is erfpachter van twee onroerende goederen die, ter verwezenlijking van het maatschappelijk doel, worden aangewend voor de werking van beide departementen. Voor de beide panden ontvangt de vzw een aanslag in de onroerende voorheffing voor het aanslagjaar 2013.

Op 2 september 2013 dient de vzw hiertegen een bezwaarschrift in, waarbij zij de vrijstelling van de onroerende voorheffing vraagt, wat evenwel op 6 december 2013 wordt afgewezen. Op 6 maart 2014 legt de vzw « Een Open Plaats » een verzoekschrift op tegenspraak neer bij de Rechtbank van eerste aanleg te Gent.

De verwijzende rechter meent dat de vraag rijst of de artikelen 12, § 1, en 253 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (hierna: WIB 1992) in strijd zijn met het beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie, in de interpretatie dat het begrip « soortgelijke weldadigheidsinstellingen » in de zin van artikel 12, § 1, van het WIB 1992, uitsluitend betrekking heeft op een instelling die fysieke of geestelijke zorg verstrekt.

De verwijzende rechter stelt de hierboven vermelde prejudiciële vraag.

### III. *In rechte*

- A -

A.1.1. De eisende partij voor de verwijzende rechter, vzw « Een Open Plaats », voert aan dat de doelstelling van de vrijstelling van onroerende voorheffing, zoals vastgesteld in artikel 12, § 1, van het WIB 1992, erin bestaat de onbaatzuchtige opvang van hulpbehoevenden aan te moedigen door de onroerende goederen die daartoe worden aangewend fiscaal te begunstigen.

A.1.2. Onder « soortgelijke weldadigheidsinstellingen » moeten, volgens de eisende partij voor de verwijzende rechter, instellingen worden verstaan, andere dan hospitalen, klinieken, dispensaria, rusthuizen, vakantiehuizen voor kinderen of gepensioneerden, die evenzeer hulpbehoevenden opvangen en die andere dan fysieke of geestelijke zorg verstrekken. Zij verwijst met name naar instellingen die hulpbehoevenden opvangen door maatschappelijke en/of sociale zorg te verstrekken.

A.2.1.1. In hoofdorde voert de Vlaamse Regering aan dat er geen verschil in behandeling is dat voortvloeit uit de in het geding zijnde bepalingen, of minstens dat er geen vergelijkbare categorieën van belastingplichtigen zijn.

Artikel 12, § 1, van het WIB 1992 waarborgt op zichzelf reeds dat alle instellingen die zich in soortgelijke, analoge omstandigheden bevinden als de expliciet in dat artikel 12, § 1, bij naam genoemde instellingen, op eenzelfde wijze een beroep kunnen doen op de vrijstellingsgrond. Onder « soortgelijke weldadigheidsinstellingen » moeten, volgens de Vlaamse Regering, instellingen worden verstaan, die op eender welke wijze fysieke of geestelijke zorg verstrekken (Cass., 24 mei 2012, C.11.0492.N/2; Cass., 10 februari 2017, F.16.0013.N/3), dan wel hulpbehoevenden opvangen (GwH, 7 juni 2007, nr. 84/2007, B.4.1). Aangezien de verwijzende rechter, in het kader van zijn soevereine feitelijke beoordeling, heeft geoordeeld dat de instelling waarvan sprake is in het bodemgeschil geen soortgelijkheid vertoont met de expliciet in artikel 12, § 1, van het WIB 1992 bij naam genoemde instellingen, vloeit het verschil in behandeling niet voort uit artikel 12, § 1, van het WIB 1992, maar uit de individuele toepassing van artikel 12, § 1, door de verwijzende rechter op het bodemgeschil en is er derhalve geen verschil in behandeling.

Minstens is er, volgens de Vlaamse Regering, geen sprake van vergelijkbare categorieën, nu aan het Hof wordt gevraagd om instellingen die fysieke of geestelijke zorg verstrekken of opvang organiseren, te vergelijken met een categorie van instellingen die een dergelijke zorg en/of opvang niet verstrekken. Er kan enkel sprake zijn van ongelijke categorieën van personen die, in het licht van het gelijkheidsbeginsel, ongelijk behandeld

moeten worden. Het is immers om reden dat de instelling geen fysieke of geestelijke zorg aanbiedt, dat ze niet kan worden beschouwd als een « soortgelijke weldadigheidsinstelling » en dus ongelijk moet worden behandeld.

A.2.1.2. De eisende partij voor de verwijzende rechter stelt vast dat de verwijzende rechter niet heeft geoordeeld dat de betrokken instelling geen soortgelijkheid vertoont met de expliciet in artikel 12, § 1, van het WIB 1992 bij naam genoemde instellingen. De verwijzende rechter heeft enkel geoordeeld dat uit de lezing van de cassatierechtspraak volgt dat de bedoelde vrijstelling niet mogelijk is wanneer een belastingplichtige een onroerend goed zonder winstoogmerk gebruikt om aan hulpbehoevenden andere zorg dan fysieke of geestelijke zorg te verstrekken. Derhalve kan, volgens de verwijzende rechter, de vzw niet als een « soortgelijke weldadigheidsinstelling » worden beschouwd en het is net die interpretatie die mogelijkterwijls de toetsing aan het gelijkheidsbeginsel niet kan doorstaan.

Daarnaast herhaalt de eisende partij voor de verwijzende rechter dat er wel sprake is van een verschil in behandeling tussen vergelijkbare categorieën. Enerzijds, zijn er de instellingen die zonder winstoogmerk een onroerend goed gebruiken om hulpbehoevenden op te vangen door fysieke of geestelijke zorg te verstrekken en die de vrijstelling kunnen genieten en, anderzijds, zijn er de instellingen die zonder winstoogmerk een onroerend goed gebruiken om hulpbehoevenden op te vangen door andere maatschappelijke en/of sociale zorg te verstrekken en die de vrijstelling niet kunnen genieten.

A.2.2.1. In ondergeschikte orde voert de Vlaamse Regering aan dat het onderscheid in behandeling gerechtvaardigd is. Zij wijst erop dat het aan de bevoegde wetgever toekomt de vrijstellingen te bepalen van de belastingen waarin hij voorziet en dat hij ter zake over een ruime beoordelingsbevoegdheid beschikt. Bovendien moet worden benadrukt dat wanneer de bevoegde wetgever in vrijstellingen voorziet, hij, volgens het Hof, hierbij gebruik mag maken van categorieën die, noodzakelijkerwijls, de verscheidenheid van toestanden slechts met een zekere graad van benadering kunnen opvangen.

Tevens wijst de Vlaamse Regering erop dat het nastreven van budgettaire doeleinden legitiem is, zeker in sociaaleconomische en fiscale materies. Derhalve vermocht, volgens de Vlaamse Regering, de wetgever te oordelen dat de fiscale vrijstelling van de onroerende voorheffing moet worden beperkt tot die instellingen waar op eender welke wijze fysieke of geestelijke zorg wordt verstrekt, dan wel waarin hulpbehoevenden worden opgevangen. Voormelde beperking kan niet als een manifest onredelijke beleidskeuze worden beschouwd.

A.2.2.2. De eisende partij voor de verwijzende rechter wijst erop dat de Vlaamse Regering niet anders kan dan toegeven dat de fiscale wetgever, rekening houdend met zijn ruime beleidsvrijheid inzake belastingaangelegenheden, alsook met de budgettaire implicaties die de toekenning van de fiscale vrijstellingen met zich meebrengt, de onbaatzuchtige opvang van hulpbehoevenden beoogde. Echter, dat beleidsdoel kan niet worden bereikt indien de in het geding zijnde bepalingen op die wijze worden geïnterpreteerd dat bepaalde instellingen die hulpbehoevenden opvangen, juist van de vrijstelling worden uitgesloten terwijl het tegenovergestelde de bedoeling van de wetgever was.

Evenwel kunnen de in het geding zijnde bepalingen, volgens de eisende partij voor de verwijzende rechter, ook op een andere manier worden geïnterpreteerd, waardoor ook instellingen die hulpbehoevenden opvangen door maatschappelijke en/of sociale zorg te verlenen, andere dan geestelijke of fysieke zorg, het voordeel van de vrijstelling genieten, waardoor het doel van de wetgever wordt gerealiseerd.

- B -

B.1. Artikel 253 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (hierna : WIB 1992), zoals van toepassing voor het aanslagjaar 2013, stelt het kadastraal inkomen van de in artikel 12, § 1, van hetzelfde Wetboek vermelde goederen vrij van de onroerende voorheffing. Het gaat om « onroerende goederen of delen van onroerende goederen gelegen in een lidstaat van de Europese Economische Ruimte 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 kinderen of gepensioneerden, of van soortgelijke weldadigheidsinstellingen ».

B.2. Aan het Hof wordt gevraagd of de voormelde bepalingen een schending inhouden van de artikelen 10 en 11 van de Grondwet in de interpretatie dat « soortgelijke weldadigheidsinstellingen » enkel instellingen beogen die fysieke of geestelijke zorg verstrekken, en niet instellingen die andere hulp dan fysieke of geestelijke zorg verstrekken, « zoals sociale en maatschappelijke zorgverstrekking [...] ».

B.3.1. In de interpretatie van de verwijzende rechter, volgens welke « soortgelijke weldadigheidsinstellingen » enkel de instellingen zijn die fysieke of geestelijke zorg verstrekken en niet de instellingen die andere zorg dan fysieke of geestelijke zorg verstrekken, is de vrijstelling van de onroerende voorheffing gegrond op een criterium dat niet in verband staat met de doelstelling van de vrijstelling die erin bestaat de onbaatzuchtige opvang van hulpbehoevenden aan te moedigen door de onroerende goederen die daartoe worden aangewend, fiscaal te begunstigen.

B.3.2. In die interpretatie is artikel 12, § 1, van het WIB 1992 niet bestaanbaar met de artikelen 10 en 11 van de Grondwet.

B.4.1. De in het geding zijnde bepaling kan evenwel ook op een andere wijze worden geïnterpreteerd volgens welke de instellingen waar, zonder winstoogmerk, andere zorg dan fysieke of geestelijke zorg aan hulpbehoevenden wordt verstrekt, als soortgelijke weldadigheidsinstellingen in de zin van artikel 253 van het WIB 1992 kunnen worden beschouwd.

Voor de andere in artikel 12, § 1, van het WIB 1992 limitatief opgesomde instellingen, wordt de vrijstelling van onroerende voorheffing immers niet beperkt tot de instellingen die enkel fysieke of geestelijke zorg verstrekken. Ook onderwijsinstellingen en vakantiehuizen voor kinderen en gepensioneerden, komen, voor wat het aanslagjaar 2013 betreft, in aanmerking voor die vrijstelling.

B.4.2. In die interpretatie worden instellingen die, zonder winstoogmerk, andere zorg dan fysieke of geestelijke zorg aan hulpbehoevenden verstrekken, inzake vrijstelling van de onroerende voorheffing niet anders behandeld dan instellingen die fysieke of geestelijke zorg verstrekken.

Het verschil in behandeling is onbestaande en de prejudiciële vraag dient ontkennend te worden beantwoord.

Om die redenen,

het Hof

zegt voor recht :

- De artikelen 12, § 1, en 253 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, zoals van toepassing voor het aanslagjaar 2013, schenden de artikelen 10 en 11 van de Grondwet in de interpretatie dat « soortgelijke weldadigheidsinstellingen » enkel de instellingen zijn die fysieke of geestelijke zorg verstrekken.

- Dezelfde bepalingen schenden de artikelen 10 en 11 van de Grondwet niet in de interpretatie dat instellingen waar, zonder winstoogmerk, andere zorg dan fysieke of geestelijke zorg aan hulpbehoevenden wordt verstrekt, als « soortgelijke weldadigheidsinstellingen » worden beschouwd.

Aldus gewezen in het Nederlands en het Frans, overeenkomstig artikel 65 van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof, op 29 maart 2018.

De griffier,

De voorzitter,

P.-Y. Dutilleux

E. De Groot