

Rolnummer 2743
Arrest nr. 66/2004 van 28 april 2004

A R R E S T

---

*In zake* : het beroep tot vernietiging van de artikelen 2 en 11 van de ordonnantie van het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest van 20 december 2002 tot wijziging van het Wetboek der successierechten, ingesteld door M. Guillaume.

Het Arbitragehof,

samengesteld uit de voorzitters M. Melchior en A. Arts, en de rechters P. Martens, R. Henneuse, M. Bossuyt, E. De Groot en L. Lavrysen, bijgestaan door de griffier L. Potoms, onder voorzitterschap van voorzitter M. Melchior,

wijst na beraad het volgende arrest :

\*

\* \*

## I. *Onderwerp van het beroep en rechtspleging*

Bij verzoekschrift dat aan het Hof is toegezonden bij op 27 juni 2003 ter post aangetekende brief en ter griffie is ingekomen op 30 juni 2003, heeft M. Guillaume, wonende te 1040 Brussel, Nieuwelaan 131, beroep tot vernietiging ingesteld van de artikelen 2 en 11 van de ordonnantie van het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest van 20 december 2002 tot wijziging van het Wetboek der successierechten (bekendgemaakt in het *Belgisch Staatsblad* van 31 december 2002, derde uitgave).

De Vlaamse Regering en de Brusselse Hoofdstedelijke Regering hebben memories ingediend, de verzoekende partij heeft een memorie van antwoord ingediend en de Vlaamse Regering en de Brusselse Hoofdstedelijke Regering hebben ook memories van wederantwoord ingediend.

Op de openbare terechtzitting van 4 februari 2004 :

- zijn verschenen :

. Mr. M. Kaiser, advocaat bij de balie te Brussel, voor de verzoekende partij;

. Mr. C. Molitor, tevens *loco* Mr. J. Bourtembourg, advocaten bij de balie te Brussel, voor de Brusselse Hoofdstedelijke Regering;

. Mr. R. Deblauwe en Mr. D. Grauls, advocaten bij de balie te Brussel, voor de Vlaamse Regering;

- hebben de rechters-verslaggevers P. Martens en L. Lavrysen verslag uitgebracht;

- zijn de voornoemde advocaten gehoord;

- is de zaak in beraad genomen.

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

## II. *In rechte*

- A -

*Ten aanzien van het belang van de verzoeker*

A.1.1. De verzoeker is gepensioneerd, vrijgezel, heeft geen naaste familie en maakt zich zorgen om het lot dat door de wet aan zijn nalatenschap zal worden voorbehouden. Hij heeft heel zijn leven gewerkt om niet ten laste van de gemeenschap te vallen en hij vindt het bijzonder onrechtvaardig te moeten vernemen dat zijn patrimonium, op het ogenblik dat hij het zal afstaan aan de personen die hij zal aanwijzen, sterk zal worden afgeroomd door toepassing van de normen die hij aanvecht.

A.1.2. De Brusselse Hoofdstedelijke Regering en de Vlaamse Regering zijn van mening dat de verzoeker geen belang heeft bij de vernietiging van de normen die hij aanvecht, omdat hij niet aan de in het geding zijnde belasting is onderworpen : krachtens artikel 70 van het Wetboek der successierechten zijn het de erfgenamen, legatarissen of begiftigden die ertoe gehouden zijn de successierechten te betalen.

A.1.3. De verzoeker antwoordt dat in de rechtspraak van het Hof nergens een principe is gesteld volgens hetwelk enkel de rechtstreekse schuldenaar van een bij een wetbepaling ingestelde belasting een belang bij de vernietiging van een dergelijke bepaling zou hebben. Hij voegt eraan toe dat de bijzondere aard van de bepalingen betreffende de successierechten impliceert dat die heffingen de rechtssituatie wijzigen van zowel de personen die hun patrimonium willen overmaken als van de personen die het zullen ontvangen. Hij wijst erop dat in de aangevochten ordonnantie vooral de erflaters worden bedoeld vermits het erop neerkomt te voorzien in een gunstiger fiscale regeling voor sommige categorieën van personen die hun leven waarschijnlijk in het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest zullen beëindigen. Tot slot merkt hij op dat, indien men de argumentatie van de regeringen volgt, de normen betreffende de meest ongunstige successierechten, die gelden voor de overdracht van het patrimonium tussen niet verwante personen, nooit voor het Hof zouden kunnen worden aangevochten, vermits men per definitie niet *a priori* weet wie erfgerechtigde zal worden.

A.1.4. Tot slot voert de verzoeker aan dat, vermits hij zelf kan worden aangewezen als legataris van een patrimonium dat hem door een andere persoon die in het Gewest overlijdt, zou worden overgemaakt, hij doet blijken van een persoonlijk belang bij zijn beroep.

A.1.5. De Vlaamse Regering betwist niet dat de verzoeker in die laatstvermelde hoedanigheid belang zou kunnen hebben bij het beroep, maar zij wijst erop dat het niet in die hoedanigheid is dat hij het beroep heeft ingesteld.

#### *Ten aanzien van het enige middel*

A.2.1. De verzoeker leidt een enig middel af uit de schending van de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet, doordat de door hem geciteerde bepalingen een drievoudige discriminatie teweegbrengen onder de in de ordonnantie vastgestelde categorieën van erfgerechtigden. Hij preciseert dat de vermelde grondwetsbepalingen worden geschonden door de cumulatie van die discriminaties en hij verzoekt het Hof de gevolgen van de twee aangevochten bepalingen in hun geheel te beoordelen.

A.2.2. De eerste discriminatie die door de verzoeker wordt aangeklaagd, vloeit voort uit het feit dat artikel 2 van de ordonnantie tot gevolg heeft dat het verschil dat reeds bestond tussen de heffingspercentages die van toepassing zijn op de erfgenamen van categorie I (rechte lijn, echtgenoten en samenwonenden) en die van categorie IV (« andere personen ») aanzienlijk wordt vergroot door de reeds meest begunstigde categorie te bevoordelen en de categorie die het zwaarst werd belast, te benadelen.

A.2.3. De tweede discriminatie die de verzoeker aanklaagt, vloeit voort uit het feit dat artikel 2 van de ordonnantie de wijze waarop de successierechten worden berekend, wijzigt naargelang de nalatenschap toevalt aan erfgenamen van de categorieën I of II, of aan erfgenamen van de categorieën III of IV. Voor de laatstvermelde categorieën wordt het tarief voortaan berekend op de som van de nettoaandelen die toevallen aan de erfgerechtigden van die groepen, en niet op de nettoaandelen die aan elke erfgerechtigde toevallen, zoals zulks voor de categorieën I en II het geval is. Daaruit zou voortvloeien dat de prohibatieve heffingspercentages betreffende de hoogste schijven nog meer dan in het verleden zouden kunnen worden toegepast op de erfgenamen van de categorieën III en IV.

A.2.4. De derde discriminatie die door de verzoeker wordt aangeklaagd, wordt veroorzaakt door artikel 11 van de aangevochten ordonnantie, doordat het de erfgenamen van de categorieën I en II begunstigt door een afzonderlijke taxatie tegen zeer gunstige voorwaarden toe te staan voor het deel van de nalatenschap in volle eigendom van het gebouw waar de erflater op het ogenblik van zijn overlijden ten minste vijf jaar zijn hoofdverblijfplaats heeft gehad.

A.2.5. De verzoeker geeft aan dat de bestreden normen twee doelstellingen hebben : enerzijds, de overdracht van het patrimonium in rechte lijn te bevorderen teneinde de begunstigde personen aan te moedigen zich in het Gewest te vestigen, en, anderzijds, de budgettaire last van de aldus toegekende belastingvermindering op de andere categorieën van erfgerechtigden af te wentelen. Hij betwist de relevantie en het redelijk karakter

van het criterium van onderscheid ten aanzien van die doelstellingen. Bovendien is hij van mening dat het gecumuleerde effect van de drie discriminaties die hij aanvoert, niet als evenredig kan worden beschouwd.

A.3.1. De Brusselse Hoofdstedelijke Regering preciseert dat de twee aangevochten bepalingen bijdragen tot de verwezenlijking van de doelstelling van het Gewest inzake fiscaal beleid, namelijk de woongelegenheid en de vestiging of het behoud ervan op het grondgebied van het Gewest bevorderen voor personen met een gemiddeld inkomen, met vrijwaring van het beginsel van de budgettaire neutraliteit.

A.3.2. Ten aanzien van het eerste onderdeel van het middel voert de Brusselse Hoofdstedelijke Regering aan dat de heffingspercentages die van toepassing zijn voor de berekening van de erfenisrechten van de erfgerechtigden van categorie IV weliswaar stijgen, maar in kleine mate.

A.3.3. Ten aanzien van het tweede onderdeel van het middel is de Brusselse Hoofdstedelijke Regering van mening dat de oplossing die het Hof in de arresten nrs. 82/99 en 128/98 heeft gegeven, te dezen moet worden overgenomen. Daarnaast beklemtoont zij dat de verschillen in behandeling tussen de categorieën bepaald in het nieuwe artikel 48 van het Wetboek der successierechten in verhouding staan tot de doelstelling die erin bestaat fiscale concurrentie tussen het Gewest en de andere gewesten van het land te vermijden, en van die aard zijn dat zij personen met een gemiddeld inkomen ertoe aanzetten zich definitief op het grondgebied van het Gewest te vestigen.

A.3.4. Ten aanzien van het derde onderdeel van het middel stelt de Brusselse Hoofdstedelijke Regering dat de maatregel vervat in het aangevochten artikel 11 enkel ten goede komt aan de erfgenamen van categorie I, en derhalve het verschil in behandeling enkel ten nadele van de erfgenamen van categorie IV niet verhoogt.

A.4. De Vlaamse Regering is van mening dat het criterium van onderscheid dat op de verwantschap gegrond is, objectief en pertinent is : het bedrag van de belasting kan worden verbonden aan de intensiteit van de vermoede affectieve band tussen de *erflater* en zijn erfgenamen. Voor de manier waarop de berekening wordt uitgevoerd, verwijst zij naar het arrest van het Hof nr. 82/99. Ten aanzien van de doelstelling van budgettaire neutraliteit van de wijziging van heffingspercentages van de erfenisrechten, is de Vlaamse Regering van mening dat het gaat om een louter politieke beslissing waarvan de opportuniteit niet door het Hof kan worden beoordeeld.

A.5.1. De verzoeker antwoordt dat, voor drie van de door de regeringen vooropgestelde doelstellingen, het doel had kunnen worden bereikt zonder de gecumuleerde verschillen in behandeling die hij in het geding brengt : de wil om aan het Gewest fiscale middelen te geven om de fiscale concurrentie aan te kunnen, het behoud van de inwoners met een gemiddeld inkomen en het huisvestingsbeleid zijn doelstellingen die geenszins aangewezen zijn om zich in de eerste plaats te richten tot de personen die door meer rechtstreekse familiale verwantschap verbonden zijn; die doelstellingen zouden kunnen worden bereikt indien dezelfde voorwaarden werden toegekend aan de personen die behoren tot de categorie waarvan de verzoeker deel uitmaakt.

A.5.2. Ten aanzien van de doelstelling van budgettaire neutraliteit is de verzoeker van mening dat uit geen enkele geloofwaardige verantwoording of prognoseberekening blijkt dat de auteur van de norm noodzakelijkerwijze binnen een gesloten enveloppe diende te werken of dat de kosten van de hervorming ten laste dienden te worden gelegd van de categorieën III en IV van erfgenamen en legatarissen.

A.5.3. Ten aanzien van het criterium van de graad van verwantschap stelt de verzoeker dat het ontbreken van een band van gehechtheid voor de categorie waartoe hij behoort, geenszins wordt aangetoond, dat dat criterium op zich alleen de betwiste aanzienlijke verschillen niet kan verantwoorden, en dat, tot slot, de nadruk op dat criterium een uiting is van de weinige achting die de alleenstaande personen genieten.

A.5.4. Tot slot betwist de verzoeker de simulaties van de Brusselse Hoofdstedelijke Regering en stelt een ander voorbeeld voor waaruit de aanzienlijke verschillen in heffingspercentages blijken die door de erfgenamen van de verschillende categorieën verschuldigd zijn.

A.6.1. De Brusselse Hoofdstedelijke Regering repliceert dat geenszins is aangetoond dat de door de wetgever nagestreefde doelstellingen via andere wegen konden worden bereikt en beklemtoont de pertinentie van de bekritiseerde maatregelen ten aanzien van die doelstellingen.

A.6.2. De Vlaamse Regering voegt eraan toe dat de beslissing om de verminderingen van de successierechten te compenseren en de operatie op budgettair vlak neutraal door te voeren, louter politiek is en niet voor het Hof kan worden betwist.

- B -

*Ten aanzien van de ontvankelijkheid van het beroep*

B.1. De aangevochten bepalingen wijzigen voor het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest, enerzijds, de tarieven die van toepassing zijn op de successierechten in het algemeen alsmede de wijze waarop ze worden berekend (artikel 2) en, anderzijds, de tarieven die van toepassing zijn op de erfenisrechten die verschuldigd zijn voor een gebouw waarin de overledene zijn hoofdverblijfplaats had (artikel 11).

B.2. De Grondwet en de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Arbitragehof vereisen dat elke natuurlijke persoon of rechtspersoon die een beroep tot vernietiging instelt, doet blijken van een belang. Van het vereiste belang doen slechts blijken de personen wier situatie door de bestreden norm rechtstreeks en ongunstig zou kunnen worden geraakt.

B.3. Tot staving van zijn belang voert de verzoeker aan dat hij gepensioneerd is, vrijgezel en zonder kinderen. Hij voert aan dat hij bij zijn overlijden zijn patrimonium enkel zal kunnen overmaken aan erfgenamen die behoren tot de categorie die de hoogste heffingspercentages moeten betalen en hij acht het onrechtvaardig dat zijn patrimonium op dat ogenblik sterk zal worden afgeroomd.

B.4. De verzoeker kan zich terecht zorgen maken om het lot dat bij zijn overlijden aan zijn goederen zal worden voorbehouden en om de mogelijkheid om ze te vermaken aan de persoon van zijn keuze. Aangezien die personen geen naaste bloedverwanten zijn, zullen zij tot de categorie van erfgenamen behoren die door de aangevochten bepalingen het zwaarst wordt belast. Hoewel hij niet persoonlijk de successierechten verschuldigd is die op zijn patrimonium zullen moeten worden betaald, kan de verzoeker, in het hem bij

artikel 544 van het Burgerlijk Wetboek gegarandeerde recht om over zijn goederen te beschikken, rechtstreeks en ongunstig worden geraakt door bepalingen die dat patrimonium met 40 tot 80 pct. van zijn waarde zouden kunnen beknotten, wanneer het zal worden overgedragen aan de erfgerechtigden van zijn keuze. Derhalve doet hij blijken van het vereiste belang.

B.5. Het beroep is ontvankelijk.

#### *Ten gronde*

B.6. Artikel 2 van de ordonnantie van 20 december 2002 tot wijziging van het Wetboek der successierechten vervangt artikel 48 van dat Wetboek en voert nieuwe tarieven in die van toepassing zijn op de successierechten in het Brussels Hoofdstedelijk Gewest. Die bepaling voert vier onderscheiden tarieven in, afhankelijk van de categorieën van erfgerechtigden die zij aanwijst.

Categorie I heeft betrekking op de erfgenamen in rechte lijn, de echtgenoten en de samenwonenden. Categorie II betreft de broers en zussen. Categorie III heeft betrekking op de ooms of tantes en neven of nichten. Categorie IV betreft alle andere personen. De tarieven stijgen van de eerste naar de vierde categorie.

Voor de categorieën I en II wordt het tarief toegepast per rechthebbende op zijn deel in de belastbare waarde van de goederen. Voor de categorieën III en IV wordt het tarief toegepast op de som van de aandelen verkregen door de personen van de categorie in de belastbare waarde van de goederen.

B.7. Artikel 11 van dezelfde ordonnantie vervangt artikel 60<sup>ter</sup> van het Wetboek der successierechten. Het voert een verminderd tarief in voor de erfgenamen van categorie I op het deel dat zij ontvangen in het gebouw waarin de overledene zijn hoofdverblijfplaats had.

B.8. In het enige middel wordt een drievoudige discriminatie onder de categorieën van erfgerechtigden aangeklaagd, met betrekking tot de van toepassing zijnde

heffingspercentages, de wijze waarop de erfenisrechten worden berekend en de mogelijkheid om verlaagde tarieven te genieten voor het gebouw waarin de overledene zijn hoofdverblijfplaats had.

B.9.1. Het bepalen van de belastingtarieven die van toepassing zijn op de verschillende categorieën die hij bepaalt en het vaststellen van de modaliteiten ervan, komt de bevoegde fiscale wetgever toe. Een verschillend tarief voor verschillende groepen erfgenamen, naar gelang van hun bloed- of aanverwantschap, of situatie van samenwoning met de erflater, berust op een objectief en pertinent criterium. Het is niet kennelijk onredelijk een verschillend tarief vast te stellen voor de vier voormelde categorieën van personen, rekening houdend met de band van affectiviteit die geacht mag worden bepaald te zijn door de graad van verwantschap tussen de erflater en de erfgerechtigden.

B.9.2. Door de erfgenamen van de eerste twee categorieën te begunstigen ten opzichte van de erfgenamen en legatarissen van de twee andere categorieën, wilde de Brusselse wetgever zijn fiscaal beleid aanpassen aan de bijzondere situatie van het Gewest, die « kwetsbaar [...] voor fiscale concurrentie » wordt geacht (*Parl. St.*, Brusselse Hoofdstedelijke Raad, 2000-2003, nr. A-360/1, p. 2), en de vestiging van personen met een gemiddeld inkomen in het Gewest bevorderen, daarbij rekening houdend met het feit dat « de Brusselse financiële situatie [...] niet [toelaat] om een ingrijpende verlaging van de fiscale druk uit te werken », wat inhield dat « fiscale maatregelen [...] in een budgettair neutraal kader [dienen] te kunnen geschieden » (*ibid.*, p. 3).

B.9.3. In het licht van die doelstellingen blijkt niet dat de wijziging van de heffingspercentages die van toepassing zijn op de verschillende categorieën van erfgerechtigden, kennelijk onredelijk zou zijn. De stijging van het verschil tussen de rechten verschuldigd door de erfgenamen van de eerste categorie en de rechten verschuldigd door de legatarissen die tot de vierde categorie behoren, is een gevolg van beleidskeuzes van de fiscale wetgever die, behoudens een kennelijk onredelijke beoordeling, niet door het Hof kunnen worden gecensureerd.

B.10.1. De verzoeker klaagt aan dat artikel 2 van de aangevochten ordonnantie een berekeningswijze invoert die verschilt voor de rechten die verschuldigd zijn door de erfgenamen van de eerste twee categorieën en de rechten die verschuldigd zijn door de

erfgenamen en legatarissen van de derde en vierde categorie. De heffingspercentages die op de derde en vierde categorie worden toegepast en die worden berekend op de som van de aandelen die worden verkregen door de personen die tot die categorieën behoren, hebben tot gevolg dat de progressiviteit van de heffingspercentages per schijf sneller verloopt voor elk van hen, indien de erfgenamen of legatarissen in de categorie talrijk zijn, terwijl zulks niet het geval is voor de erfgenamen van de eerste twee categorieën voor wie de progressiviteit wordt toegepast op elk individueel verkregen deel.

B.10.2. Het door de Brusselse fiscale wetgever beoogde progressieve karakter van de belasting verliest doeltreffendheid, minstens toepassingsmogelijkheid, naarmate het aantal van diegenen die tot de nalatenschap zijn geroepen stijgt. In het bekritiseerde stelsel accepteert de wetgever die afzwakking van progressiviteit door - voor de erfgerechtigden van de eerste twee categorieën - het percentage toe te passen op het aandeel dat elk van hen uit de nalatenschap ontvangt. Door voor de anderen het belastingpercentage te doen afhangen van de grootte van de aan hen gezamenlijk toekomende nettoaandelen, heeft de wetgever, wat hen betreft, de progressiviteit hersteld. Om de in B.9.1 en B.9.2 vermelde redenen blijkt niet dat de wetgever een kennelijk onredelijke maatregel heeft genomen.

B.11.1. Artikel 11 van de aangevochten ordonnantie vermindert op significante wijze de rechten verschuldigd door de erfgenamen van de eerste categorie op het deel dat zij verkrijgen in het gebouw waarin de erflater op het ogenblik van zijn overlijden ten minste vijf jaar zijn hoofdverblijf heeft gehad.

B.11.2. Volgens de parlementaire voorbereiding vormt die maatregel « de tweede steunpilaar waarop de hervorming van het Brussels successierecht wordt gebouwd » en heeft hij tot doel « de familiale cohesie te versterken en het patrimonium binnen de familie te houden alsook elke budgettaire ontsporing tegen te gaan » (*Parl. St.*, Brusselse Hoofdstedelijke Raad, 2002-2003, nr. A-360/1, p. 9). De gunstige behandeling van de woning van de erflater is aangenomen om bejaarden met een gemiddeld inkomen ertoe aan te zetten in het Gewest te blijven, want « de wetenschap dat dit woonhuis aan de nabestaanden kan overgedragen worden zonder dat deze laatsten hierbij een loodzware successie dienen te dragen, zal [...] een doorslaggevend argument vormen », alsook om de erfgenamen aan te sporen « dit gezinseigendom te betrekken en te renoveren » (*ibid.*, p. 4).

B.11.3. Door de meest gunstige fiscale behandeling voor te behouden aan de erfgenamen van de eerste categorie heeft de wetgever dat verschil in behandeling op een objectief en pertinent criterium gegrond. Er kan immers van worden uitgegaan dat de erfgenamen in rechte lijn, evenals de echtgenoten en samenwonenden, meer dan de andere potentiële erfgerechtigden, geneigd zijn aan het betrokken gebouw een bestemming te geven die de doelstellingen dient die door het Gewest inzake huisvestingsbeleid worden nagestreefd.

Overigens beperkt de maatregel de rechten van de andere erfgerechtigden niet op onevenredige wijze, vermits voor hen het algemene tarief geldt dat is voorgeschreven bij artikel 2 van de ordonnantie op het geheel van de goederen die zij ontvangen, met inbegrip van het deel van het betrokken gebouw.

B.12.1. Tot slot klaagt de verzoeker aan dat al die maatregelen samen, door hun gecumuleerd effect, een onevenredig verschil in behandeling onder de erfopvolgers teweegbrengen.

B.12.2. Hoewel het juist is dat de bekritiseerde maatregelen tot gevolg zullen hebben dat de successierechten verschuldigd door een legataris die geen enkele band van verwantschap met de erflater heeft, veel hoger zullen zijn dan die welke verschuldigd zullen zijn door een erfgenaam in rechte lijn, een echtgenoot of een samenwonende, blijken de artikelen 10 en 11 van de Grondwet niet te zijn geschonden.

B.12.3. In de uitoefening van zijn beoordelingsvrijheid vermocht de fiscale wetgever, zoals is gesteld in B.9.1 en B.9.2, rekening te houden met de bloed- of aanverwantschap tussen de erflater en de erfgenamen om de van toepassing zijnde heffingspercentages vast te stellen en, op grond van zijn eigen doelstellingen inzake demografisch beleid en huisvestingsbeleid, de categorieën die hij aanwees te bevoorrechten.

De legatarissen die geen bloed- of aanverwantschap hebben en niet samenwonen met de erflater, worden niet op een onevenredige wijze geraakt door de weliswaar zeer hoge successierechten, vermits zij geen deel uitmaakten van het gezin van de erflater en dus ervan kan worden uitgegaan dat zij geen band hebben met het gezinspatrimonium dat hij bij zijn overlijden overlaat.

Om die redenen,

het Hof

verwerpt het beroep.

Aldus uitgesproken in het Frans, het Nederlands en het Duits, overeenkomstig artikel 65 van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Arbitragehof, op de openbare terechtzitting van 28 april 2004.

De griffier,

De voorzitter,

L. Potoms

M. Melchior