

Rolnummer 3166
Arrest nr. 161/2005 van 9 november 2005

A R R E S T

In zake : de prejudiciële vraag betreffende artikel 251 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, gesteld door de Rechtbank van Koophandel te Charleroi.

Het Arbitragehof,

samengesteld uit de voorzitters M. Melchior en A. Arts, en de rechters P. Martens, E. De Groot, L. Lavrysen, A. Alen en J.-P. Moerman, bijgestaan door de griffier P.-Y. Dutilleux, onder voorzitterschap van voorzitter M. Melchior,

wijst na beraad het volgende arrest :

*

* *

I. Onderwerp van de prejudiciële vraag en rechtspleging

Bij vonnis van 10 november 2004 in zake de Belgische Staat tegen H. Born en in aanwezigheid van C. Dailly, waarvan de expeditie ter griffie van het Arbitragehof is ingekomen op 26 november 2004, heeft de Rechtbank van Koophandel te Charleroi de volgende prejudiciële vraag gesteld :

« Wanneer een onroerend goed deel uitmaakt van de activa van een faillissement, schendt in dat geval artikel 251 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, eventueel in samenhang gelezen met artikel 7, § 1, van hetzelfde Wetboek, in die zin geïnterpreteerd dat op onweerlegbare wijze wordt vermoed dat het genot en/of het gebruik van dat onroerend goed wordt uitgeoefend door de curatoren en/of alle schuldeisers samen, zodat een boedelschuld wordt teweeggebracht in de vorm van onroerende voorheffing voor de gehele periode die moet verlopen tussen de datum van het faillissement en die van de overdracht van de eigendom van het goed aan een derde - zelfs wanneer de curatoren zich in de juridische en feitelijke onmogelijkheid bevinden het genot van het onroerend goed uit te oefenen en/of zich werkelijk ervan te bedienen en de vruchten en inkomsten ervan te ontvangen - de artikelen 10 en 11 van de Grondwet doordat die wettelijke bepaling de Belgische Staat, Federale Overheidsdienst Financiën, in een gunstiger situatie plaatst dan de andere schuldeisers en derhalve, zonder voldoende verantwoording, het beginsel van de gelijkheid van de schuldeisers schendt, zoals dat onder meer is vastgelegd in de artikelen 8 en 9 van de hypotheekwet van 16 december 1851, in de artikelen 46 en 99 van de wet van 8 augustus 1997, en het algemene beginsel van de gelijkheid van de schuldeisers in geval van samenloop van schuldvorderingen, zoals voorgeschreven in de voormelde bepalingen ? ».

Memories zijn ingediend door :

- H. Born, curator van het faillissement van de n.v. Henaux, kantoor houdend te 6000 Charleroi, rue Destrée 68;

- de Vlaamse Regering;

- de Ministerraad.

H. Born heeft een memorie van antwoord ingediend.

Op de openbare terechtzitting van 13 september 2005 :

- zijn verschenen :

- . Mr. R. Born, advocaat bij de balie te Brussel, voor H. Born;

- . Mr. D. de Moreau, advocaat bij de balie te Charleroi, voor de Ministerraad;

- . Mr. J. Goeman *loco* Mr. H. Symoens, advocaten bij de balie te Brussel, voor de Vlaamse Regering;

- hebben de rechters-verslaggevers J.-P. Moerman en E. De Groot 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. *De feiten en de rechtspleging in het bodemgeschil*

Bij de Rechtbank van Koophandel te Charleroi is een vordering aanhangig gemaakt door de Belgische Staat, Federale Overheidsdienst Financiën, in de persoon van de ontvanger der directe belastingen te Namen II, die de kwalificatie « boedelschuld » eist voor een schuld inzake onroerende voorheffing die is vervallen na een vonnis van faillietverklaring. De curator van het faillissement voert aan dat die kwalificatie van « boedelschuld » in deze zaak niet in aanmerking kan worden genomen, met name omdat de curatoren van het faillissement zich in de onmogelijkheid bevonden van het onroerend goed gebruik te maken in het belang van de boedel of er op enigerlei wijze het genot van te hebben. De rechtbank merkt op dat het Hof van Cassatie in zijn arrest van 16 juni 1988 heeft geoordeeld dat de artikelen 7, § 1, en 155 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1964, krachtens welke het genot wordt verondersteld bij gebreke van vrijstelling, konden worden tegengeworpen aan de boedel en dat de onroerende voorheffing, die eisbaar was geworden na de samenloop, derhalve wel degelijk een « boedelschuld » vormde. Na te hebben herinnerd aan dat rechtsbeginsel heeft het Hof van Cassatie evenwel opgemerkt dat de onroerende voorheffing, die na de samenloop eisbaar was geworden, een boedelschuld vormde vanwege het fiscale vermoeden van genot van het goed, vermoeden dat de curatoren konden weerleggen door een vrijstelling te vragen wegens leegstand. Die door het Hof van Cassatie ontwikkelde beginselen zijn later door de feitenrechtbanken bevestigd.

Zich baserend op een cassatie-arrest van 26 oktober 2000 en op de parlementaire voorbereiding van de faillissementswet van 8 augustus 1997, is de rechtbank ook van oordeel dat de wettelijke vermoedens van genot ten voordele van de failliete boedel, zoals zij zijn georganiseerd zowel bij artikel 36ter, § 1, van het Wetboek van de met de inkomstenbelastingen gelijkstelde belastingen als bij de artikelen 251 en volgende van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (W.I.B. 1992), geenszins verenigbaar zijn met artikel 46, derde lid, van de wet van 8 augustus 1997 dat het karakter van « boedelschuld » toekent en zulks « in zoverre zij [lees : de verbintenis] betrekking heeft op prestaties geleverd na het faillissement ».

De curator van het faillissement verzoekt een prejudiciële vraag te stellen aan het Arbitragehof. Zich onder meer baserend op een artikel uit de rechtsleer merkt de Rechtbank op dat het niet onredelijk is te beweren dat het verschil in behandeling onder de schuldeisers van de failliete boedel, toe te schrijven aan artikel 251 van het W.I.B. 1992, discriminerend zou kunnen zijn en beslist bijgevolg de hierboven vermelde prejudiciële vraag te stellen.

III. *In rechte*

- A -

Standpunt van de curator van het faillissement van de n.v. Henaux, verwerende partij voor de verwijzende rechter

A.1.1. In de eerste plaats herinnert de curator van het faillissement eraan dat hij in ondergeschikte orde heeft voorgesteld een prejudiciële vraag te stellen. Het Hof zal aandacht moeten schenken aan de stelling die hij in hooforde heeft geformuleerd, zelfs al is die niet door de verwijzende rechter in aanmerking genomen, omdat de vraag betrekking heeft op het discriminerend karakter van een eventueel onweerlegbaar vermoeden van genot van een onroerend goed, terwijl het bestaan van dat vermoeden wordt betwist en het voortvloeit uit een interpretatie van een overweging van een arrest van het Hof van Cassatie van 16 juni 1988, waarop zal moeten worden teruggekomen.

A.1.2. De partij wijst er ook op dat de formulering van de prejudiciële vraag enigszins verschilt van die welke op de Rechtbank was gesuggereerd. De aangeklaagde discriminatie is niettemin dezelfde, namelijk de benadeling van gezamenlijke schuldeisers, die verstoken blijven van een actief van de failliete vennootschap dat bestemd was om de schuldeisers terug te betalen, teneinde aan de fiscale administratie een schuld inzake onroerende voorheffing te betalen die betrekking heeft op een onroerend goed dat nochtans onbetwistbaar nooit deel heeft uitgemaakt van dat actief en dat bovendien, juridisch of feitelijk, nooit ten goede is kunnen komen aan die schuldeisers, op welke manier dan ook. Die gezamenlijke schuldeisers worden gediscrimineerd ten opzichte van een andere groep schuldeisers die, in tegendeel, wordt gekenmerkt door het bestaan, in hun voordeel, indien niet van een werkelijk genot, dan toch op zijn minst van een mogelijkheid om juridisch, zo niet feitelijk, het genot van het onroerend goed van de gefailleerde te hebben tussen dat datum van de faillietverklaring en die van de overdracht van zijn eigendom aan een derde. De aard van de discriminatie ligt in de voorrang waarop de belastingadministratie zich zonder enige verantwoording beroept.

A.1.3. De curator van het faillissement preciseert hoe het begrip « boedelschuld » geleidelijk tot stand is gekomen door de rechtspraak van het Hof van Cassatie, op basis van het beginsel van de gelijkheid van de schuldeisers in het kader van een faillissement en van bepalingen die dat beginsel vastleggen. Ongeacht de aangenomen definities blijft de noodzaak van een innige band tussen de boedelschulden en het beheer van het faillissement centraal. Het restrictief karakter van de definitie die door het Hof van Cassatie aan dat begrip is gegeven, kan het belang van die voorwaarde alleen maar versterken.

De partij herinnert eraan dat het fiscaal recht strikt moet worden geïnterpreteerd en dat zulks des te meer geldt wanneer bepalingen in overweging worden genomen die afwijken van de principiële bepalingen. De redenering van de belastingadministratie die een fiscale schuld wil laten dragen door de gezamenlijke schuldeisers, berust enkel op een ruime interpretatie van een arrest van het Hof van Cassatie. Die ruime interpretatie geeft aan het arrest een onterechte draagwijdte die te dezen niet kan worden toegepast. De partij leidt *a contrario* uit het arrest af dat het Hof van Cassatie impliciet eist dat op zijn minst een mogelijkheid van genot heeft bestaan. Te dezen bevond de curator zich evenwel in de juridische en feitelijke onmogelijkheid om het genot van het onroerend goed te hebben voor rekening van de massa, vermits dat goed voor bijna drie keer zijn waarde was gehypothekeerd en dus « buiten massa », vermits het vóór het faillissement verhuurd was volgens een geldige, behoorlijk geregistreerde en tegen derden tegenwerpelijke huurovereenkomst, met inbegrip van de schuldeisers van de boedel en vermits daarop een uitvoerend onroerend beslag was gelegd vóór de faillissementsverklaring die tot gevolg heeft gehad dat de huurgelden ten voordele van de beslagleggende partij werden geïmmobiliseerd. Juridisch kon de boedel daarvan dus niet het genot hebben. De huurovereenkomst bevatte overigens een aankoopoptie voor een prijs die veel hoger lag dan de schatting van de waarde van het onroerend goed. De curator zou dus dat onroerend goed niet hebben kunnen verkopen zonder ernstig nadeel te berokkenen aan de belangen van de hypothecaire schuldeiser en de belangen van de boedel. De partij besluit daaruit dat, aangezien zij, op welke grond dan ook, het genot of zelfs de mogelijkheid van het genot van het onroerend goed niet heeft kunnen hebben, de onroerende voorheffing op het goed niet kon worden geëist ten nadele van de boedel. Enkel een dergelijke interpretatie verzekert een coherente lezing van het arrest van 16 juni 1988.

A.1.4. De partij is voorts van mening dat die interpretatie de enige is die bestaanbaar is met de *ratio legis* van de bepalingen die betrekking hebben op de onroerende voorheffing, en die erin bestaat de belasting en het genot van de inkomsten met elkaar in overeenstemming te brengen. De partij citeert auteurs en vonnissen ten gunste van haar stelling. Een tegengestelde interpretatie zou discriminerend zijn bij gebreke van een objectieve en redelijke verantwoording en zou leiden tot onevenredige gevolgen vermits zij erop zou neerkomen dat enkel de boedel een schuld inzake onroerende voorheffing zou moeten dragen die betrekking heeft op het genot van een goed dat niet alleen steeds buiten de boedel is geweest, dat wil zeggen buiten de activa die collectief en van rechtswege in beslag werden genomen in haar voordeel, enkel vanwege het feit van de faillissementsverklaring, maar waaruit zij niet het minste voordeel, noch het minste genot heeft kunnen halen.

Bovendien zou men, van de ene kant, van die boedel eisen dat hij de onroerende voorheffing zou betalen op een onroerend goed waarvan vaststaat dat het *a priori* volledig aan die boedel ontsnapt terwijl, van de andere kant, men hem het recht zou moeten weigeren die voorheffing aan te rekenen op de prijs van de verkoop van het onroerend goed, om reden dat het niet zou gaan om een door hem gedane uitgave in het belang van de eerst ingeschreven hypothecaire schuldeiser.

A.1.5. De partij merkt voorts op dat de curator van het faillissement te dezen geen vermindering of vrijstelling van de onroerende voorheffing zou hebben kunnen krijgen, met toepassing van de artikelen 15 en 257, 4°, van het W.I.B. 1992, vermits het goed « productief » was tot 31 mei 2002, maar enkel ten aanzien van de hypothecaire schuldeiser en niet ten aanzien van de boedel. In het arrest van het Hof van Cassatie van 16 juni

1988 beschikte de verweerder over de mogelijkheid om een fiscale vrijstelling te krijgen. Dat element zou beslissend kunnen zijn geweest.

A.1.6. Ten slotte herinnert de partij aan verschillende arresten van het Arbitragehof van 2003 tot 2005, waarin bepalingen betreffende het faillissement werden vernietigd omdat zij sommige gevolgen automatisch tot stand brachten. Dezelfde redenering dient te dezen te worden toegepast, indien artikel 251 van het W.I.B. 1992 in die zin wordt geïnterpreteerd dat op de gezamenlijke schuldeisers van een faillissement een onweerlegbaar vermoeden wordt gelegd van het genot van een onroerend goed buiten de boedel waarvan hij niet het minste feitelijke of juridische genot heeft kunnen hebben.

Standpunt van de Ministerraad

A.2.1. De Ministerraad is in de eerste plaats van mening dat de partij geen belang heeft bij de prejudiciële vraag aangezien die vraag berust op een interpretatie volgens welke de fiscale bepalingen in die zin moeten worden uitgelegd dat zij uitgaan van het onweerlegbaar vermoeden dat de curatoren en/of de gezamenlijke schuldeisers het genot en/of het gebruik van het onroerend goed hebben, zelfs in het geval waarin de curatoren zich in de juridische en feitelijke onmogelijkheid bevinden om het genot van het goed te hebben en/of zich er werkelijk van te bedienen en de vruchten en inkomsten ervan te ontvangen, terwijl het te dezen duidelijk is dat de failliete boedel onrechtstreeks een deel van de inkomsten van het onroerend goed geniet en dat de curator rechtstreeks het andere gedeelte van de inkomsten ervan te voordele van de boedel ontvangt. De huurgelden die gestort zijn ter betaling van de schuldvordering van de bank ten aanzien van de failliete vennootschap hebben het passief van het faillissement verminderd vermits de schuldvordering deel uitmaakt van het passief van dat faillissement. Uit het vonnis van 10 november 2004 blijkt overigens dat de curator de uitvoering van de door de failliete vennootschap gesloten overeenkomsten heeft voortgezet, alvorens het onroerend goed ten voordele van de boedel te verkopen. De Ministerraad ziet dus het nut van de prejudiciële vraag niet in, in zoverre het antwoord op die vraag niet nuttig is voor de oplossing van het geschil.

A.2.2. Overigens is de Ministerraad van mening dat de prejudiciële vraag onontvankelijk is om drie redenen.

In de eerste plaats worden de fiscale normen verkeerd geïnterpreteerd. Het staat de curator vrij het goed al dan niet te verkopen, er al dan niet voordeel uit te halen of al dan niet een vermindering van de onroerende voorheffing te vragen. Het vermoeden van het genot van het onroerend goed kan door de curator worden omgekeerd door een vrijstelling te vragen wegens leegstand. Volgens de fiscale bepalingen wordt het genot van het gebouw verondersteld bij gebreke van een vrijstelling. Het gaat derhalve niet om een onweerlegbaar vermoeden. Wanneer de onroerende voorheffing verschuldigd is, gaat het om een schuld die inherent is aan het genot van het onroerend goed. De interpretatie van de fiscale bepalingen, zoals die voortvloeit uit de formulering van de prejudiciële vraag, is derhalve verkeerd en stemt bovendien niet overeen met de feitelijke en juridische elementen die door de verwijzende rechter in aanmerking zijn genomen.

Vervolgens geeft de prejudiciële vraag niet aan waarin het verschil in behandeling bestaat, noch welke categorieën moeten worden vergeleken. Het staat evenwel niet aan het Hof een verschil in behandeling te onderzoeken ten aanzien waarvan het zelf de te vergelijken categorieën zou moeten bepalen. In de gebruikte formulering van de vraag wordt de Belgische Staat, Federale Overheidsdienst Financiën, vergeleken met de andere schuldeisers, zonder enige precisering. De situatie van de gezamenlijke schuldeisers van de gefailleerde is evenwel niet vergelijkbaar vermits die schuldeisers hypothecaire, pandhoudende, bevoorrechte, gewone enz. schuldeisers kunnen zijn. De schuldeisers kunnen ook worden beschouwd als zijnde « in de boedel » of « van de boedel ». Uit de motivering van het vonnis blijkt niet op welke manier die tekortkoming zou kunnen worden verholpen. De prejudiciële vraag dient dus onontvankelijk te worden verklaard omdat de formulering van de vraag niet voldoende duidelijk is.

Tot slot moet de prejudiciële vraag onontvankelijk worden verklaard omdat het Arbitragehof niet bevoegd is. Het Hof is bevoegd om na te gaan of de wettelijke normen in overeenstemming zijn met de fundamentele rechten en vrijheden die in de Grondwet zijn opgenomen. De rechter ondervraagt het Hof evenwel over de schending van de artikelen 8 en 9 van de hypotheekwet van 16 december 1851, van de artikelen 46 en 99 van de wet van 8 augustus 1997 en van het algemene beginsel van de gelijkheid van de schuldeisers in geval van samenloop onder hen, zoals vastgelegd in de voormelde bepalingen. Indien de vraag niet onontvankelijk wordt geacht, dient ze op zijn minst te worden geherformuleerd.

A.2.3. Overigens is de Ministerraad van mening dat de aangevoerde discriminatie niet berust op een onderscheid tussen categorieën die zich in dezelfde rechtssituatie bevinden waarop verschillende regels van

toepassing zijn, maar op een onderscheid tussen categorieën die zich in verschillende juridische situaties bevinden. De vraag heeft immers betrekking op de vergelijking van de situatie van de Belgische Staat, Federale Overheidsdienst Financiën, met die van andere schuldeisers van de gefailleerde. Er is niets discriminerends aan verschillende regelingen voor die onderscheiden categorieën. In een arrest van 10 maart 2003 weigert het Hof van Cassatie aan het Arbitragehof een prejudiciële vraag voor te leggen om een soortgelijke reden.

A.2.4. Indien het Arbitragehof tot het besluit komt dat de categorieën van personen voldoende vergelijkbaar zijn, dient het nog na te gaan of het verschil in behandeling kan worden verantwoord. Volgens de Ministerraad is het verantwoord dat de wetgever een afwijking heeft bepaald en georganiseerd voor sommige schuldeisers, inzonderheid wanneer de failliete boedel daaruit voordeel haalt. De kwalificatie « boedelschuld » voor de onroerende voorheffing vormt een verschil in behandeling dat gegrond is op een objectief criterium, namelijk het feit dat de voorheffing betrekking heeft op de periode na het vonnis van faillietverklaring. Het onroerend goed maakt deel uit van het patrimonium dat door de curatoren wordt beheerd en bijgevolg behoort het tot het actief van het faillissement. Het gaat om een actief dat te gelde kan worden gemaakt en dus zal de boedel daaruit noodzakelijkerwijze een voordeel halen op het ogenblik van de verkoop. Het is onbetwistbaar dat de boedel die het voordeel krijgt van de verkoopprijs van het onroerend goed, gebruik maakt van zijn recht van genot of gebruik van dat onroerend goed en derhalve de lasten ervan moet dragen, met inbegrip van de onroerende voorheffing. Zolang hij belast is met de opdracht van het beheer en de administratie van het onroerend goed, heeft de curator de mogelijkheid gebruik te maken van het recht van genot of gebruik van dat onroerend goed. Hij kan een vermindering van de onroerende voorheffing vragen indien hij de wettelijke voorwaarden vervult. De redenering is dezelfde wanneer de inkomsten rechtstreeks worden gestort aan een van de schuldeisers en niet aan de curator of wanneer de beslissing tot verkoop aan een schuldeiser toekomt, vermits de failliete boedel per slot van zaken uit het onroerend goed een voordeel haalt. Het verschil in behandeling is dus niet strijdig met de grondwettelijke regels van gelijkheid en niet-discriminatie.

Standpunt van de Vlaamse Regering

A.3.1. De Vlaamse Regering is in de eerste plaats van mening dat de twee categorieën van personen die in de prejudiciële vraag worden gepreciseerd, niet vergelijkbaar zijn : een gewone schuldeiser en de Belgische Staat, als publiekrechtelijke schuldeiser belast met het algemeen belang, zijn geen vergelijkbare categorieën in geval van faillissement. De eerstvermelde heeft louter privé-belangen, terwijl het bij de in tweede instantie vermelde gaat om de belangen van de Staat en het algemeen belang.

A.3.2. De Vlaamse Regering is overigens van mening dat de in het geding zijnde bepaling geen ongelijkheid tweeebrenkt. Uit de tekst van artikel 251 van het W.I.B. 1992 volgt immers niet dat de onroerende voorheffing voor de periode tussen de datum van het faillissement en die van de overdracht van de eigendom als een boedelschuld moet worden beschouwd. Die onroerende voorheffing wordt in feite als een « schuld van de massa » beschouwd omdat zij verband houdt met het beheer en de administratie van de failliete massa die een onroerend goed bevat. Elke schuld van dat type wordt als een boedelschuld beschouwd en wordt bij voorrang betaald. Er is dus geen sprake van enige begunstiging van de Belgische Staat ten opzichte van de andere schuldeisers van het faillissement. Artikel 251 van het W.I.B. 1992 voert derhalve geen verschil in behandeling in tussen de Belgische Staat en de andere schuldeisers. De Vlaamse Regering is tenslotte van mening dat er geen schending is van het evenredigheidsbeginsel. De in artikel 251 van het W.I.B. 1992 bedoelde personen worden verondersteld de inkomsten uit het onroerend goed te hebben ontvangen, zelfs al is dat *de facto* niet het geval. Hetzelfde geldt wanneer de boedel van een faillissement onroerende goederen bevat. Indien dat vermoeden niet overeenstemt met de werkelijkheid, kan de curator een vrijstelling of een vermindering vragen. Ter staving van die stelling wordt de rechtspraak aangevoerd. Vermits bij de wet in die mogelijkheid is voorzien, kan het verschil in behandeling redelijk worden verantwoord.

A.3.3. De Vlaamse Regering voert ook aan dat de fiscale wetgever over een ruime beoordelingsvrijheid beschikt en soms gebruik moet maken van categorieën van situaties die met de werkelijkheid slechts op een vereenvoudigende wijze overeenstemmen. De overheid heeft immers nood aan financiële middelen om de haar toegewezen taken van algemeen belang te vervullen. Daartoe heeft de wetgever specifieke belastingen ingevoerd die rekening houden met bepaalde tekens van rijkdom, zoals het bezit van onroerende goederen. Aangezien de reële waardebeoordeling van die goederen een aantal moeilijkheden oplevert, heeft de wetgever gekozen voor een berekening gebaseerd op een forfaitair vastgesteld inkomen, namelijk het kadastraal inkomen. Aangezien de onroerende voorheffing wordt berekend op grond van dat forfaitair inkomen, heeft de wetgever gemeend dat alle personen bedoeld in artikel 251 van het W.I.B. 1992 impliciet worden geacht dat forfaitair inkomen te hebben genoten, ook al stemt dat niet noodzakelijk overeen met de werkelijkheid. Dat lijkt niet in strijd te zijn met de rechtspraak van het Hof in fiscale aangelegenheden.

Antwoord van de curator van het faillissement, verweerder voor de verwijzende rechter

A.4.1. Met betrekking tot de relevantie van de prejudiciële vraag preciseert de verweerder voor de verwijzende rechter in de eerste plaats dat het niet aan het Arbitragehof toekomt na te gaan of het antwoord op de vraag nuttig is voor de oplossing van het geschil, vermits het Hof de voorrechten van de verwijzende rechter in acht dient te nemen. Naast het feit dat de argumenten van de tegenpartij in werkelijkheid slaan op de interpretatie van de betwiste normen en dus op de grond van het aan het Hof voorgelegde geschil, betwist de partij het feit dat de boedel voordeel heeft gehaald uit de inkomsten van het onroerend goed. Het argument faalt in feite. Het genot dient in de strikte zin van het woord te worden begrepen, dat wil zeggen in de zin van het werkelijk recht van genot, zoals het bestaat in het zakenrecht. Het eventuele voordeel dat zou bestaan in het vermijden van een mogelijke verhoging van het gewoon passief mag niet samenvallen met dat werkelijk genotsrecht. Het voordeel voor de gezamenlijke schuldeisers, dat door de tegenpartij wordt aangevoerd, is enkel *a posteriori* denkbaar en heeft dus niets te zien met het begrip « genot » in de zin van artikel 251 van het W.I.B. 1992. Men kan dus niet aannemen dat de aan de A.S.L.K.-Bank gestorte huurgelden zouden kunnen wijzen op een vorm van genot. Dezelfde conclusie dringt zich op ten aanzien van het begrip « boedelschuld ». Het criterium van identificatie van dat soort schulden, zoals dat tot uiting komt in de rechtspraak van het Hof van Cassatie en de rechtsleer, blijkt immers niet het eventuele voordeel van de boedel te zijn, maar veeleer de band tussen de schuld en de handelingen die worden gesteld met het oog op het beheer in het belang van de schuldeisers.

Het argument faalt ook in feite om twee redenen. De gestorte huurgelden maakten het zelfs niet mogelijk alle maandelijks vervallen intresten op de als kapitaal aan de bank verschuldigde sommen terug te betalen, zodat ze enkel konden worden aangerekend op de intresten van die schuldvordering, volgens overeenkomst of met toepassing van artikel 1254 van het Burgerlijk Wetboek. Hoewel, vanaf de faillietverklaring en met toepassing van artikel 23 van de faillissementswet, het chirografaire saldo van die schuldvordering geen intresten meer opleverde, althans in de relaties tussen de boedel en die bank, was zulks evenwel niet het geval in de relaties met de gefailleerde. Zij heeft dus haar huurgelden moeten aanrekenen op de intresten van het chirografaire deel van haar schuldvordering; op grond van de intresten ervan zou zij niet tot het passief van dat faillissement kunnen zijn toegelaten. De eventuele vermindering van de louter chirografaire submassa van de « gewone » schuldeisers door de storting van de huurgelden of zelfs de verkoop van het onroerend goed kon overigens geenszins ten goede komen aan de gezamenlijke schuldeisers die geen enkele kans meer maken ook maar enig dividend te ontvangen, gelet op de respectieve omvang van het algemeen bevoorrecht passief, vermeerderd met de vereffeningskosten en het brutoactief, met inbegrip van de bedragen die als onroerende voorheffing werden gerecupereerd.

De verweerder voor de verwijzende rechter betwist ook het feit dat de huurgelden en vergoedingen verschuldigd door de huurder deel zouden uitmaken van het actief van het faillissement omdat zij door een van de schuldeisers worden geïnd, alsmede het feit dat het onroerend goed van de gefailleerde noodzakelijkerwijze in het actief van het faillissement valt. Die beweringen zijn juridisch onjuist. Gesteld dat die goederen, bezwaard met een zekerheid of een voorrecht, worden getroffen door de bij artikel 16 van de faillissementswet voorgeschreven buitenbezitstelling, daarom worden zij nog niet, in tegenstelling met die andere goederen, gebruikt voor de terugbetaling van het boedelpassief dat geenszins de verdeling van de opbrengst van de verkoop ervan geniet. Zij zullen slechts in het boedelactief terechtkomen indien en in zoverre de opbrengst van de verkoop ervan niet zal worden gebruikt voor de betaling van de schuldeisers die een hypotheek of een bijzonder voorrecht hebben met dat onroerend goed als grondslag. Indien, zoals te dezen, de opbrengst van de verkoop volledig aan één of verschillende schuldeisers buiten de boedel toekomt, zal het onroerend goed een « goed buiten de boedel » vormen. De bewering is bovendien in de feiten onjuist vermits door de huurder nooit enig huurgeld aan de curator is gestort en dat juridisch zelfs niet kon.

De partij besluit derhalve dat het Hof de prejudiciële vraag niet zou kunnen afdoen onder het voorwendsel dat zij niet relevant zou zijn.

A.4.2. De verweerder voor de verwijzende rechter betwist ook de drie andere motieven die tot de onontvankelijkheid van de prejudiciële vraag zouden moeten leiden.

Wat de interpretatie betreft van de in het geding zijnde fiscale normen, merkt de partij op dat de kritiek de grond van de zaak raakt. De exceptie van onontvankelijkheid moet hoe dan ook worden verworpen. In de eerste plaats heeft de tegenpartij steeds beweerd dat de in het geding zijnde bepaling een onweerlegbaar vermoeden vormde en zij is daarin door de verwijzende rechter gesteund. Men ziet dus niet in om welke reden de partij nu het standpunt verdedigt dat de interpretatie verkeerd zou zijn. Bovendien is de prejudiciële vraag zeer duidelijk door de rechter gesteld in het kader van de voor hem ingeleide debatten. Die rechter heeft de stelling verworpen

die door de verweerder in hoofdorde werd verdedigd maar heeft de stelling die hij in ondergeschikte orde verdedigde, willen inwilligen. Er is dus geen enkele dubbelzinnigheid wat de betekenis van de prejudiciële vraag betreft.

Ten slotte is het onjuist te beweren dat er een tegenstrijdigheid zou zijn tussen het eventueel onweerlegbaar karakter van het vermoeden en de mogelijkheid om een uitstel of een vermindering van de onroerende voorheffing te vragen. Die twee kwesties zijn verschillend van aard.

Ten aanzien van het onderwerp van de discriminatie en de te vergelijken categorieën van personen wijst de partij er in de eerste plaats op dat die kwestie voor de verwijzende rechter werd besproken. Vervolgens preciseert zij dat het onderwerp van de prejudiciële vraag uitdrukkelijk in de vraag zelf is aangegeven, waaruit zeer duidelijk blijkt over welk bijzonder geval de rechter het Hof ondervraagt. Hoewel het juist is dat de categorieën van personen die moeten worden vergeleken, niet uitdrukkelijk in de formulering zelf van de vraag zijn aangegeven, blijken zij niettemin op evidente wijze uit de geschriften die voor de verwijzende rechter zijn uitgewisseld en uit het gedeelte van de motivering van het verwijzingsvonnis dat daarop betrekking heeft. Via de twee types van curatoren zijn het de gezamenlijke schuldeisers die zij vertegenwoordigen die worden beoogd en die de categorieën van personen vormen die moeten worden vergeleken. De ene categorie, die het slachtoffer is van de vermelde discriminatie, zou een onroerende voorheffing verschuldigd zijn voor een onroerend goed waarvan zij juridisch of feitelijk nooit het genot heeft kunnen hebben, terwijl de andere categorie, die zonder reden bevoordeeld is ten opzichte van de eerste, een werkelijk genot heeft, of op zijn minst een mogelijkheid om juridisch of feitelijk het genot van het onroerend goed van de gefailleerde te hebben tussen de datum van de faillietverklaring en de datum van de eigendomsoverdracht. Er is nooit sprake van geweest de Belgische Staat te vergelijken met de andere schuldeisers, noch de kwalificatie « boedelschuld » of zelfs, *in abstracto*, het vermeend onweerlegbaar karakter van het vermoeden van genot, of zelfs het vermoeden zelf, in het geding te brengen.

Ten aanzien van de derde exceptie is de partij van mening dat zij eveneens niet relevant is aangezien in de prejudiciële vraag uitdrukkelijk de artikelen 10 en 11 van de Grondwet worden beoogd, die op zich de bevoegdheid van het Arbitragehof gronden en in samenhang kunnen worden gelezen met andere bepalingen zoals die welke in deze zaak zijn aangevoerd.

A.4.3. Wat de vergelijkingsoperatie betreft, herinnert de partij eraan dat de situatie van twee faillissementscuratoren wordt vergeleken met die van de gezamenlijke schuldeisers die zij vertegenwoordigen. Die twee categorieën van personen zijn voldoende vergelijkbaar, hoewel er zulkdanige verschillen zijn dat dezelfde regel niet op identieke wijze op elk van die categorieën zou kunnen worden toegepast.

A.4.4. Wat de controleoperatie betreft, komt de partij in haar antwoord terug op de begrippen « onroerende voorheffing » en « boedelschuld » om aan te tonen dat een goede interpretatie van dat begrip, die op elk vlak in overeenstemming is met de rechtspraak van het Hof van Cassatie en met de beste rechtsleer, de overeenstemming van de artikelen 7 en 251 van het W.I.B. 1992 met de artikelen 10 en 11 van de Grondwet zou verzekeren. Ten aanzien van het criterium van identificatie van de « boedelschuld », zoals afgeleid uit de rechtsleer en de rechtspraak van het Hof van Cassatie, kan de schuld inzake onroerende voorheffing die in de zaak voor de verwijzende rechter in het geding is, niet als dusdanig worden gekwalificeerd aangezien de nauwe band die moet bestaan tussen de schuld en een positieve handeling van de curator in het kader van het beheer van het faillissement, of een ontstentenis van een dergelijke handeling die hij had moeten stellen, ontbreekt. De enige grondslag die de voorkeursbehandeling van de boedelschulden zou kunnen verantwoorden, namelijk het dienen van de belangen van de schuldeisers in samenloop en het harmonieuze en doeltreffende beheer van de vereffening, kan niet worden aangevoerd tot staving van de uitbreiding van dat stelsel tot het heel bijzondere geval van deze zaak. De stelling van de tegenpartij houdt geen rekening met de bijzonder complexe regeling van de tegeldemaking van de onroerende goederen van een gefailleerde die een zekerheid of een bijzonder voorrecht geniet. De curator zou zich slechts in de plaats van de eerst ingeschreven hypothecaire schuldeiser hebben kunnen stellen, bij gebrek aan een akkoord tussen hen, door een toelating te vragen waarvan de gegrondheid zou zijn betwist.

Tot besluit voert de partij, tot staving van de stelling van de discriminatie, nog de arresten nrs. 22/2001 van 1 maart 2001 en 155/2003 van 26 november 2003 van het Arbitragehof aan, waarin een wet discriminerend wordt geoordeeld in zoverre zij onevenredige gevolgen heeft voor de personen van wie het gebouw ongebruikt blijft om redenen onafhankelijk van hun wil. In deze zaak dient ook rekening te worden gehouden met het feit dat er objectieve omstandigheden zijn, onafhankelijk van de wil van de curator.

- B -

B.1. Artikel 251 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (hierna : W.I.B. 1992) bepaalt :

« De onroerende voorheffing is verschuldigd door de eigenaar, bezitter, erfpachter, opstalhouder of vruchtgebruiker van de belastbare goederen, volgens de regels bepaald door de Koning ».

Artikel 7, § 1, van datzelfde Wetboek bepaalt :

« § 1. Inkomsten van onroerende goederen zijn :

1° voor niet verhuurde onroerende goederen :

a) voor in België gelegen goederen :

- het kadastraal inkomen wanneer het gaat om ongebouwde onroerende goederen of de in artikel 16 vermelde woning;

- het kadastraal inkomen verhoogd met 40 pct. wanneer het andere goederen betreft;

b) voor in het buitenland gelegen goederen: de huurwaarde;

2° voor verhuurde onroerende goederen :

a) voor in België gelegen goederen verhuurd aan een natuurlijke persoon die ze noch geheel, noch gedeeltelijk gebruikt voor het uitoefenen van zijn beroepswerkzaamheid :

- het kadastraal inkomen wanneer het ongebouwde onroerende goederen betreft;

- het kadastraal inkomen verhoogd met 40 pct. wanneer het andere goederen betreft;

b) het kadastraal inkomen, wanneer die goederen in België zijn gelegen, overeenkomstig de pachtwetgeving zijn verhuurd en door de huurder voor land- of tuinbouw worden gebruikt;

bbis) het kadastraal inkomen verhoogd met 40 pct. wanneer het gaat om gebouwde onroerende goederen verhuurd aan een rechtspersoon die geen vennootschap is, met het oog op het ter beschikking stellen ervan :

- aan een natuurlijke persoon om uitsluitend als woning te worden gebruikt;

- aan meerdere natuurlijke personen die ze uitsluitend gezamenlijk als woning gebruiken;

c) het totale bedrag van de huurprijs en de huurvoordelen dat niet lager mag zijn dan het kadastraal inkomen, wanneer het andere in België gelegen ongebouwde onroerende goederen betreft, of het kadastraal inkomen verhoogd met 40 pct. wanneer het andere in België gelegen gebouwde onroerende goederen betreft;

d) het totale bedrag van de huurprijs en de huurvoordelen wanneer het in het buitenland gelegen onroerende goederen betreft;

3° de bedragen verkregen bij vestiging of overdracht van een recht van erfpacht of van opstal of van gelijkaardige onroerende rechten ».

B.2. Het Hof wordt ondervraagd over de bestaanbaarheid, met de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, van het voormelde artikel 251, eventueel in samenhang gelezen met het voormelde artikel 7, § 1, in die zin geïnterpreteerd dat op onweerlegbare wijze wordt vermoed dat het genot en/of het gebruik van een onroerend goed dat deel uitmaakt van het actief van een faillissement, wordt uitgeoefend door de curatoren en/of alle schuldeisers samen, zodat een « boedelschuld » wordt teweeggebracht in de vorm van onroerende voorheffing voor de gehele periode die moet verlopen tussen de datum van het vonnis van faillietverklaring en die van de overdracht van de eigendom van het goed aan een derde, zelfs wanneer de curatoren zich in de juridische en feitelijke onmogelijkheid bevinden het genot ervan uit te oefenen en/of zich werkelijk ervan te bedienen en de vruchten en inkomsten ervan te ontvangen. De verwijzende rechter vraagt het Hof of de in het geding zijnde bepalingen de Belgische Staat niet in een gunstigere situatie plaatsen dan de andere schuldeisers, waardoor het beginsel van de gelijkheid van de schuldeisers zoals dat onder meer is vastgelegd in de artikelen 8 en 9 van de hypotheekwet van 16 december 1851, in de artikelen 46 en 99 van de wet van 8 augustus 1997 of als algemeen beginsel dat uit die bepalingen voortvloeit, zou zijn geschonden.

B.3. Om de prejudiciële vraag te beantwoorden, moet het Hof zich niet uitspreken over de bestaanbaarheid, met de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, van artikel 251 van het W.I.B. 1992 in zoverre het een belastingschuld zou doen ontstaan die steunt op een onweerlegbaar vermoeden dat het genot van het onroerend goed wordt uitgeoefend, maar in zoverre het, gelet op dat onweerlegbaar vermoeden, tot gevolg zou hebben dat die belastingschuld als boedelschuld wordt gekwalificeerd.

Uit de feiten van het geding en de motieven van de verwijzingsbeslissing blijkt dat de in het geding zijnde belastingschuld een schuld inzake onroerende voorheffing is met betrekking tot een onroerend goed waarvan de gefailleerde eigenaar is, waarvoor vóór het faillissement een handelshuurovereenkomst is gesloten die een aankoopoptie bevat en die de curator van

het faillissement niet heeft beëindigd. Uit de feiten van het geding blijkt eveneens dat het onroerend goed in kwestie was gehypothekeerd en het voorwerp had uitgemaakt van een uitvoerend onroerend beslag en van een overdracht van huurgelden vóór het vonnis van faillietverklaring.

B.4. De verwijzende rechter interpreteert artikel 251 van het W.I.B. 1992 in die zin dat de in het geding zijnde belastingschuld een boedelschuld is wegens het onweerlegbaar vermoeden dat het genot wordt uitgeoefend van het onroerend goed dat de grondslag voor de belastingschuld vormt, hoewel, te dezen, het onroerend goed is gehypothekeerd, en de huurgelden aan de hypothecaire schuldeiser zijn overgedragen. Uit het verwijzend vonnis blijkt dat zulks een bewuste keuze van de curator was in de hoop dat de koopoptie die in de huurovereenkomst was overeengekomen, door de huurder zou worden gelicht. Hij ondervraagt derhalve het Hof over de bestaanbaarheid van die aldus geïnterpreteerde bepaling met de artikelen 10 en 11 van de Grondwet wanneer, rekening houdend met de feiten van het geding zoals die hiervoor zijn gepreciseerd, de boedel geen enkel voordeel, noch juridisch noch materieel, haalt uit het onroerend goed waarop de belastingschuld betrekking heeft.

Uit het voormelde volgt dat het Hof bij de beantwoording van de prejudiciële vraag zijn onderzoek beperkt tot artikel 251 van het Wetboek van inkomstenbelastingen 1992, in samenhang gelezen met artikel 7, § 1, 2°, c, van hetzelfde wetboek, in zoverre het betrekking heeft op de onroerende voorheffing gevestigd op een onroerend goed dat het voorwerp uitmaakt van een huurovereenkomst.

B.5. In zijn arrest van 16 juni 1988 (*Pas.*, I, 1258), dat de verwijzende rechter aanhaalt, is het Hof van Cassatie van oordeel dat, met toepassing van de wettelijke bepalingen, « een schuld enkel ten laste van de boedel kan komen wanneer de curator *qualitate qua* verbintenissen heeft aangegaan voor het beheer van die boedel, onder meer door de handelsactiviteit van de vennootschap voort te zetten, de door haar gesloten overeenkomsten uit te voeren of nog door gebruik te maken van de roerende of onroerende goederen van de vennootschap, om een behoorlijk beheer van de vereffening te waarborgen », maar dat de vaststelling dat de curatoren in verband met de onroerende goederen niets hebben gedaan, niet ter zake is, « nu, krachtens de artikelen 7, § 1, en 155 van het Wetboek van de Inkomstenbelastingen, de jaarlijkse belasting op de inkomsten uit onroerende goederen een

schuld is die samengaat met het genot van die goederen, ongeacht of zij al dan niet in huur zijn gegeven ».

B.6. Artikel 99 van de faillissementswet van 8 augustus 1997 bepaalt :

« Het bedrag van het actief van de gefailleerde wordt onder de schuldeisers verdeeld naar evenredigheid van hun vorderingen en na aftrek van de kosten en uitgaven voor het beheer van de failliete boedel, van de uitkeringen tot levensonderhoud aan de gefailleerde en zijn gezin en van hetgeen aan de bevoorrechte schuldeisers betaald is ».

B.7. Artikel 46 van de faillissementswet van 8 augustus 1997 bepaalt :

« Na hun ambtsaanvaarding beslissen de curators onverwijld of zij de overeenkomsten die gesloten zijn voor de datum van het vonnis van faillietverklaring en waaraan door dat vonnis geen einde wordt gemaakt, al dan niet verder uitvoeren.

De partij die de overeenkomst met de gefailleerde heeft gesloten, kan de curators aanmanen om die beslissing binnen vijftien dagen te nemen. Indien geen verlenging van termijn is overeengekomen of indien de curators geen beslissing nemen, wordt de overeenkomst geacht door toedoen van de curators te zijn verbroken vanaf het verstrijken van deze termijn; de schuldvordering van de schade die eventueel verschuldigd zou zijn aan de medecontractant wegens de niet-uitvoering, wordt opgenomen in de boedel.

Indien de curators beslissen de overeenkomst uit te voeren, heeft de medecontractant recht, ten laste van de boedel, op de uitvoering van de verbintenis in zoverre zij betrekking heeft op prestaties geleverd na het faillissement ».

Overeenkomstig die bepaling heeft de curator van het faillissement in de voor de verwijzende rechter hangende zaak beslist de handelshuurovereenkomst betreffende het onroerend goed waarvoor de als boedelschuld beschouwde onroerende voorheffing is verschuldigd, voort te zetten.

Door aan de curator de zorg toe te vertrouwen de uitvoering van de overeenkomsten al dan niet voort te zetten, heeft de wetgever hem ermee belast te oordelen of die uitvoering al dan niet gunstig is voor de boedel. Wanneer de curator, zoals te dezen, beslist een huurovereenkomst voort te zetten, is die beslissing genomen teneinde daaruit een voordeel te halen dat de boedel ten goede zou komen. Het is derhalve verantwoord dat de lasten die inherent zijn aan de verdere uitvoering van de overeenkomst, door de boedel worden gedragen, ook al blijkt later dat het verwachte voordeel zich niet voordoet.

B.8. De prejudiciële vraag dient ontkennend te worden beantwoord.

Om die redenen,

het Hof

zegt voor recht :

Artikel 251 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, in samenhang gelezen met artikel 7, § 1, 2°, c, van hetzelfde wetboek, schendt de artikelen 10 en 11 van de Grondwet niet.

Aldus uitgesproken in het Frans en het Nederlands, overeenkomstig artikel 65 van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Arbitragehof, op de openbare terechtzitting van 9 november 2005.

De griffier

De voorzitter,

P.-Y. Dutilleux

M. Melchior