

Rolnummer 4417
Arrest nr. 156/2008 van 6 november 2008

A R R E S T

In zake : de prejudiciële vraag betreffende artikel 464, 1°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, gesteld door het Hof van Beroep te Brussel.

Het Grondwettelijk Hof,

samengesteld uit de voorzitters M. Bossuyt en M. Melchior, en de rechters P. Martens, R. Henneuse, E. De Groot, L. Lavrysen, A. Alen, J.-P. Snappe, E. Derycke en J. Spreutels, bijgestaan door de griffier P.-Y. Dutilleux, onder voorzitterschap van voorzitter M. Bossuyt,

wijst na beraad het volgende arrest :

*

* *

I. Onderwerp van de prejudiciële vraag en rechtspleging

Bij arrest van 16 januari 2008 in zake de gemeente Hoeilaart tegen Annie Leclercq, waarvan de expeditie ter griffie van het Hof is ingekomen op 22 januari 2008, heeft het Hof van Beroep te Brussel de volgende prejudiciële vraag gesteld :

« Schendt artikel 464, 1°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 de artikelen 10 en 11 van de Grondwet in de interpretatie dat het aan de gemeenten niet zou zijn toegelaten belastingen op tweede verblijven te heffen lastens de eigenaars van tweede verblijven die deze verblijven niet zelf gebruiken maar verhuren aan of ter beschikking stellen van derden en die er zodoende in de inkomstenbelastingen belastbare werkelijke inkomsten uit halen, terwijl het aan de gemeenten wel zou zijn toegelaten belastingen op tweede verblijven te heffen lastens de eigenaars van tweede verblijven die deze verblijven zelf gebruiken en er bijgevolg geen werkelijke inkomsten uit halen ? ».

Op de openbare terechtzitting van 17 september 2008 :

- hebben de rechters-verslaggevers E. De Groot en J. Spreutels verslag uitgebracht;
- is de zaak in beraad genomen.

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

II. De feiten en de rechtspleging in het bodemgeschil

Op 23 september 2002 verstuurde de gemeente Hoeilaart naar A. Leclercq een aanslagbiljet betreffende de gemeentebelasting op tweede verblijven. A. Leclercq ging niet akkoord met die aanslag en diende daarom een verzoekschrift in bij de Rechtbank van eerste aanleg te Brussel.

De Rechtbank oordeelde dat de vordering gegrond was omdat de belasting van de gemeente Hoeilaart op tweede verblijven niet bestaanbaar is met artikel 464, 1°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (hierna : WIB 1992), naar luid waarvan de gemeenten niet gemachtigd zijn tot het heffen van opcentiemen op de personenbelasting, op de vennootschapsbelasting, op de rechtspersonenbelasting en op de belasting van niet-inwoners of van gelijkaardige belastingen op de grondslag of op het bedrag van die belastingen, uitgezonderd evenwel wat de onroerende voorheffing betreft. De Rechtbank oordeelde dat, wanneer de eigenaar van een onroerend goed wordt belast louter en alleen vanwege de hoedanigheid van eigenaar, en dus niet omdat hij er bovendien gebruiker of exploitant van is, terwijl de belasting daarenboven algemeen is of slaat op een bepaald gebruik van het goed, de belasting niet anders kan worden uitgelegd dan als een belasting vanwege het feit dat dit goed voor de eigenaar inkomen genereert, zelfs indien de belasting noch op een werkelijk, noch op een vermoed bedrag aan inkomen wordt berekend. De « gelijkaardigheid » met de in artikel 464, 1°, van het WIB 1992 vermelde belastingen vloeit, volgens de Rechtbank, voort uit het feit dat de doelstelling van de belasting op tweede verblijven reeds vervat zit in het doel van de inkomstenbelasting die dezelfde persoon treft.

De gemeente Hoeilaart tekende beroep aan tegen het vonnis van de Rechtbank van eerste aanleg te Brussel. Ze betwist dat haar gemeentebelasting op tweede verblijven een belasting is die gelijkaardig is aan de opcentiemen op de inkomstenbelasting, geheven op de grondslag van de personenbelasting. De gemeente Hoeilaart voert daarbij aan dat de betwiste gemeentebelasting een forfaitaire belasting is en dus geen opcentiem of een belasting die gelijkaardig is aan een opcentiem, wat in wezen een percentagebelasting is. Bovendien meent de gemeente Hoeilaart dat de wetgever met artikel 464, 1°, van het WIB 1992 slechts een verbod heeft willen instellen op gemeentelijke en provinciale belastingen die zich fiscaal-technisch enten op de inkomstenbelastingen.

Het Hof van Beroep te Brussel leidt uit de parlementaire voorbereiding van de wet van 24 december 1948 betreffende de gemeentelijke en provinciale financiën, die aan de basis ligt van de verbodsbepaling van artikel 464, 1°, van het WIB 1992, af dat de algemene doelstelling van de wetgever de volledige scheiding tussen rijks- en gemeentebelastingen was, zodat kon worden vermeden dat de gemeenten concurrerende inkomstenbelastingen zouden instellen. Volgens het Hof zijn gemeentebelastingen die zijn gestoeld op één van de wezenlijke componenten die rechtstreeks de grondslag van de inkomstenbelastingen bepalen, strijdig met artikel 464, 1°, van het WIB 1992. Het Hof van Beroep oordeelt echter dat de betwiste belasting op tweede verblijven een autonome, forfaitaire belasting is die volledig losstaat van het inkomen dat uit het onroerend goed wordt verworven.

Het Hof van Beroep stelt evenwel ook vast dat de eerste rechter heeft geoordeeld dat de « gelijkaardigheid » in de zin van artikel 464, 1°, van het WIB 1992 voortvloeit uit het feit dat de betwiste belasting wordt geheven ten laste van de eigenaar, louter en alleen vanwege zijn hoedanigheid van eigenaar, en acht het in dit kader aangewezen de voormelde prejudiciële vraag te stellen aan het Hof.

III. *In rechte*

- A -

Er werden geen memories ingediend.

- B -

B.1. De prejudiciële vraag betreft artikel 464, 1°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (hierna : WIB 1992), dat bepaalt :

« De provincies, de agglomeraties en gemeenten zijn niet gemachtigd tot het heffen van :

1° opcentiemen op de personenbelasting, op de vennootschapsbelasting, op de rechtspersonenbelasting en op de belasting van niet-inwoners of van gelijkaardige belastingen op de grondslag of op het bedrag van die belastingen, uitgezonderd evenwel wat de onroerende voorheffing betreft ».

B.2. De verwijzende rechter vraagt of de in het geding zijnde bepaling bestaanbaar is met de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, in de interpretatie dat het de gemeenten niet zou zijn toegestaan belastingen te heffen lastens de eigenaars van tweede verblijven die deze verblijven niet zelf gebruiken maar verhuren aan of ter beschikking stellen van derden en die er zodoende in de inkomstenbelastingen belastbare werkelijke inkomsten uit halen, terwijl het de gemeenten wel zou zijn toegestaan belastingen te heffen lastens de eigenaars van tweede verblijven die deze verblijven zelf gebruiken en er bijgevolg geen werkelijke inkomsten uit halen.

B.3. De prejudiciële vraag dient te worden geïnterpreteerd in die zin dat het Hof wordt gevraagd of de in het geding zijnde bepaling bestaanbaar is met de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, in zoverre ze een verschil in behandeling in het leven zou roepen tussen eigenaars van tweede verblijven, naargelang zij die verblijven al dan niet verhuren aan of ter beschikking stellen van derden : in het eerste geval zouden die eigenaars niet aan een gemeentebelasting kunnen worden onderworpen, in het tweede geval wel.

B.4. De in het geding zijnde bepaling bevat een verbod voor de gemeenten tot het heffen van opcentiemen op de inkomstenbelastingen of van gelijkaardige belastingen op de grondslag of op het bedrag van die belastingen, uitgezonderd evenwel wat de onroerende voorheffing betreft.

B.5.1. Artikel 170, § 4, van de Grondwet bepaalt :

« Geen last of belasting kan door de agglomeratie, de federatie van gemeenten en de gemeente worden ingevoerd dan door een beslissing van hun raad.

De wet bepaalt ten aanzien van de in het eerste lid bedoelde belastingen, de uitzonderingen waarvan de noodzakelijkheid blijkt ».

B.5.2. Uit de parlementaire voorbereiding van artikel 170 van de Grondwet kan worden afgeleid dat de Grondwetgever met de in het tweede lid van artikel 170, § 4, vervatte regel wou voorzien in een « soort verdedigingsmechanisme » voor de Staat « t.o.v. de verschillende andere bestuurslagen, om een eigen fiscale materie te behouden » (*Parl. St.*, Kamer, B.Z. 1979, nr. 10-8/4°, p. 4).

Die regel werd door de Eerste Minister eveneens omschreven als een « regulerend mechanisme » :

« De wet moet dat regulerend mechanisme zijn en moet kunnen zeggen welke belastbare materie wordt voorbehouden aan de Staat. Indien men dat niet zou doen komt men in een chaos en in alle mogelijke verwickelingen terecht, die niets meer te maken hebben met een goed georganiseerde federale Staat of goed georganiseerde Staat » (*Hand.*, Kamer, 22 juli 1980, p. 2707. Zie ook : *ibid.*, p. 2708; *Hand.*, Senaat, 28 juli 1980, pp. 2650-2651).

« [Ik zou] willen stellen [...] dat in dit nieuw systeem van bevoegdheidsverdeling op fiscaal vlak tussen de Staat, de gemeenschappen en de gewesten en de nevengeschikte instellingen, de provincies en de gemeenten, het laatste woord bij de Staat ligt. Het is wat ik heb genoemd het reguleringsmechanisme » (*Hand.*, Senaat, 28 juli 1980, p. 2661).

B.6.1. De in het geding zijnde bepaling gaat terug op artikel 83 van de wetten op de inkomstenbelastingen, gecoördineerd op 15 januari 1948, zoals vervangen bij artikel 34 van de wet van 24 december 1948 betreffende de gemeentelijke en provinciale financiën.

Uit de parlementaire voorbereiding van die laatste wet blijkt dat de wetgever met die bepaling wou komen tot een « scheiding tussen gemeentebelastingen en Rijksbelasting » (*Parl. St.*, Senaat, 1947-1948, nr. 492, pp. 10-13) door een « afschaffing van alle gemeentelijke aandeelbedragen in de opbrengst der Rijksbelastingen en afschaffing van alle gemeentelijke opcentimes op deze belastingen en van de speciale belasting op de wedden, lonen en pensioenen behalve echter de opcentimes op de grondbelasting » (*ibid.*, p. 11). Op die manier beoogde de wetgever te voorkomen dat de gemeenten concurrerende inkomstenbelastingen zouden invoeren.

Die bepaling werd tevens toegelicht als volgt :

« Deze hervorming zal meer gelijkheid brengen in de aan de belastingplichtigen opgelegde lasten, daar de belasting op de bedrijfsinkomsten hen in gelijke mate treft, welke ook hun woon- of verblijfplaats zij, terwijl tevens een vereenvoudiging tot stand zal komen, die niet anders dan gunstig kan onthaald worden zowel door de belastingplichtige als door de administraties.

Een ander groot voordeel van het stelsel zal hierin bestaan dat voor de gemeenten een met de tijd en de ruimte essentieel veranderlijke basis van inkomsten door vaste middelen zal vervangen worden.

Ten aanzien van de verschillende gemeenten zal aldus aan de verdelende rechtvaardigheid volkomen voldaan zijn en de gemeenten zullen niet meer beducht hoeven te zijn voor crisissen waaraan zij wegens de begrensdheid van hun grondgebied en de geringe betrekkelijke omvang van hun middelen niet zonder ernstige schade het hoofd kunnen bieden » (*ibid.*, pp. 12-13).

B.6.2. Uit de parlementaire voorbereiding van de wet van 24 december 1948 blijkt bijgevolg dat de wetgever, enerzijds, wou voorkomen dat de gemeenten het nationale beleid op het vlak van de inkomstenbelastingen al te zeer zouden verstoren, en, anderzijds, een gelijke behandeling van de belastingplichtigen op het vlak van de inkomstenbelastingen,

ongeacht de woon- of verblijfplaats, wou bewerkstellingen. Bovendien beoogde de wetgever een vereenvoudiging van de belastingheffing in het algemeen.

B.6.3. Volgens artikel 465 van het WIB 1992 mogen de agglomeraties en de gemeenten, in afwijking van artikel 464 van dat Wetboek, een aanvullende belasting vestigen op de personenbelasting. Volgens artikel 468 van dat Wetboek moet die aanvullende belasting voor alle belastingplichtigen van eenzelfde agglomeratie of gemeente worden vastgesteld op een eenvormig percentage van de rijksbelasting.

Ofschoon de wetgever met artikel 465 van het WIB 1992, dat zijn oorsprong vindt in de wet van 31 juli 1963 « tot wijziging, wat de belastingen ten behoeve van gemeenten betreft, van de gecoördineerde wetten betreffende de inkomstenbelastingen en van de gecoördineerde wetten betreffende de verkeersbelasting op de autovoertuigen », gedeeltelijk afstand heeft gedaan van één van de met de voormelde wet van 24 december 1948 nagestreefde doelstellingen, namelijk de bevordering van de gelijke behandeling van de belastingplichtigen op het vlak van de inkomstenbelastingen, ongeacht de woon- of verblijfplaats, vermocht hij niettemin te oordelen dat het in de in het geding zijnde bepaling vervatte verbod noodzakelijk was om te komen tot een vereenvoudiging van de inkomstenbelastingwetgeving door het bewerkstelligen van een principiële scheiding tussen rijks- en gemeentebelastingen en dit onder meer om te voorkomen dat de gemeenten het nationale beleid op het vlak van de inkomstenbelastingen al te zeer zouden verstoren.

B.7.1. Uit het voorgaande blijkt dat de in het geding zijnde bepaling, die de wetgever op grond van artikel 170, § 4, tweede lid, van de Grondwet vermocht te nemen, dient te worden beschouwd als een regeling ter verdeling van de fiscale bevoegdheden tussen de gemeenten en de Staat.

Die bepaling regelt niet de rechtssituatie van eigenaars van tweede verblijven en roept aldus geen verschil in behandeling in het leven tussen die eigenaars.

B.7.2. Een dergelijk verschil in behandeling kan, in voorkomend geval, voortvloeien uit een gemeentelijke belastingverordening.

Het staat in dat geval aan de ter zake bevoegde rechter om een belastingverordening van een gemeente te controleren op de bestaanbaarheid ervan met het beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie.

B.8. De prejudiciële vraag behoeft geen antwoord, aangezien het erin beoogde verschil in behandeling niet voortvloeit uit de in het geding zijnde bepaling.

Om die redenen,

het Hof

zegt voor recht :

De prejudiciële vraag behoeft geen antwoord.

Aldus uitgesproken in het Nederlands en het Frans, overeenkomstig artikel 65 van de bijzondere wet van 6 januari 1989, op de openbare terechtzitting van 6 november 2008.

De griffier,

De voorzitter,

P.-Y. Dutilleux

M. Bossuyt