

|  |
|--|
| Rolnummer 5815                           |
| Arrest nr. 8/2015<br>van 22 januari 2015 |

A R R E S T

---

*In zake* : de prejudiciële vragen betreffende artikel 145<sup>24</sup>, § 1, 1°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, zoals het van toepassing was vanaf het aanslagjaar 2004, gesteld door de Rechtbank van eerste aanleg te Antwerpen.

Het Grondwettelijk Hof,

samengesteld uit de voorzitters A. Alen en J. Spreutels, en de rechters J.-P. Snappe, J.-P. Moerman, E. Derycke, P. Nihoul en R. Leysen, bijgestaan door de griffier P.-Y. Dutilleux, onder voorzitterschap van voorzitter A. Alen,

wijst na beraad het volgende arrest :

\*

\*   \*

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

Bij vonnis van 8 januari 2014 in zake Pieter Herman en Sarah Gomperts tegen de Belgische Staat, waarvan de expeditie ter griffie van het Hof is ingekomen op 22 januari 2014, heeft de Rechtbank van eerste aanleg te Antwerpen de volgende prejudiciële vragen gesteld :

1. « Schendt artikel 145<sup>24</sup> § 1, 1° WIB92, zoals van toepassing vanaf het aanslagjaar 2004, en zoals van toepassing voor alle uitgaven die werden betaald tot en met 31 december 2012, de artikelen 10 en 11 van de Grondwet in zoverre dat het bepaalt dat er een belastingvermindering wordt verleend voor ‘ uitgaven voor de vervanging van oude stookketels ’ in de interpretatie dat deze bepaling niet van toepassing is op ‘ uitgaven voor de vervanging van een oud decentraal verwarmingssysteem door een nieuwe stookketel ’, vermits het aldus een niet gerechtvaardigd verschil in behandeling invoert tussen eigenaars van een bestaande woning met een centraal verwarmingssysteem en eigenaars van een bestaande woning met een decentraal verwarmingssysteem, terwijl die twee categorieën van personen zich, in het licht van de door deze wet beoogde invloed op het milieu, in een soortgelijke situatie bevinden ? »;

2. « Schendt artikel 145<sup>24</sup> § 1, 1° WIB92, zoals van toepassing vanaf het aanslagjaar 2004, en zoals van toepassing voor alle uitgaven die werden betaald tot en met 31 december 2012, de artikelen 10 en 11 van de Grondwet in zoverre dat het bepaalt dat er een belastingvermindering wordt verleend voor ‘ uitgaven voor de vervanging van oude stookketels ’ in de interpretatie dat deze bepaling ook van toepassing is op ‘ uitgaven voor de vervanging van een oud decentraal verwarmingssysteem door een nieuwe stookketel ’, vermits het aldus geen verschil in behandeling invoert tussen eigenaars van een bestaande woning met een centraal verwarmingssysteem en eigenaars van een bestaande woning met een decentraal verwarmingssysteem, aangezien die twee categorieën van personen zich, in het licht van de door deze wet beoogde invloed op het milieu, in een soortgelijke situatie bevinden ? ».

Memories en memories van antwoord zijn ingediend door :

- Pieter Herman en Sarah Gomperts;
- de Ministerraad, bijgestaan en vertegenwoordigd door Mr. A. van Lidth de Jeude, advocaat bij de balie te Antwerpen.

Bij beschikking van 29 oktober 2014 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 26 november 2014 en de zaak in beraad zal worden genomen.

Ingevolge het verzoek, ingediend binnen voormelde termijn, van een partij om te worden gehoord, heeft het Hof bij beschikking van 25 november 2014 de dag van de terechtzitting bepaald op 17 december 2014.

Op de openbare terechtzitting van 17 december 2014 :

- zijn verschenen :
  - . Pieter Herman en Sarah Gomperts, in eigen persoon;
  - . Mr. A. van Lidth de Jeude, voor de Ministerraad;
- hebben de rechters-verslaggevers E. Derycke en P. Nihoul verslag uitgebracht;
- zijn de voornoemde partijen gehoord;
- is de zaak 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 eisende partijen voor de verwijzende rechter betwisten hun aanslag in de personenbelasting, voor het aanslagjaar 2010, voor de Rechtbank van eerste aanleg te Antwerpen. Zij menen dat zij wel recht hebben op de door artikel 145<sup>24</sup> van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (hierna : WIB 1992) ingevoerde belastingvermindering voor de vervanging van een oude stookketel, terwijl de belastingadministratie van oordeel is dat die belastingvermindering enkel geldt voor het vervangen van een oude stookketel die deel uitmaakt van een centraal verwarmingssysteem en niet voor het plaatsen van een nieuwe stookketel ter vervanging van een decentraal verwarmingssysteem.

Indien voormelde interpretatie van artikel 145<sup>24</sup> van het WIB 1992 zou worden gevolgd door de verwijzende rechter, menen de eisende partijen dat er een discriminatie ontstaat tussen belastingplichtigen met en belastingplichtigen zonder een centraal verwarmingssysteem, zonder dat daarvoor een redelijke verantwoording bestaat.

Daarop stelt de verwijzende rechter bovenvermelde prejudiciële vragen.

## III. *In rechte*

- A -

A.1. Allereerst merken de eisende partijen voor de verwijzende rechter op dat artikel 145<sup>24</sup> van het WIB 1992 deel uitmaakt van een reeks van maatregelen tot stimulering van de uitgaven voor een rationeler energieverbruik. De wet van 10 augustus 2001 houdende hervorming van de personenbelasting voorziet onder meer in een ecologische krachtlijn die een energiebesparende maatregel bevat die erin bestaat dat de belastingplichtige een belastingvermindering verkrijgt wanneer hij bepaalde energiebesparende uitgaven verricht (*Parl. St.*, Kamer, 2000-2001, DOC 50-1270/001, p. 7). Hoewel het loutere « vervangen van oude stookketels » strikt genomen geen energiebesparing met zich meebrengt, was het doel van die hervormingswet om energiebesparende uitgaven door particuliere belastingplichtigen te bevorderen.

De eisende partijen voor de verwijzende rechter wijzen er tevens op dat een amendement, met als doel de belastingvermindering uit te breiden tot de vervanging van alle andere oude verwarmingselementen, niet werd aangenomen, evenwel zonder verantwoording. De opmerking van de Ministerraad als zou de afwijzing van dat amendement bewijzen dat niet voor alle mogelijke soorten uitgaven een belastingvermindering wordt verleend, zelfs al zouden zij een belangrijke energiebesparende bijdrage kunnen leveren en aldus voldoen aan de door de wetgever beoogde doelstelling, kan niet worden gevolgd. De eisende partijen vragen immers niet dat er voor alle mogelijke soorten uitgaven in een belastingvermindering moet worden voorzien; zij stellen enkel dat het toekennen van eenzelfde belastingvermindering aan een bepaalde categorie van belastingplichtigen en niet aan een soortgelijke categorie niet gerechtvaardigd is.

Het niet uitdrukkelijk motiveren in de parlementaire voorbereiding van die beperking kan, volgens de eisende partijen voor de verwijzende rechter, enkel worden uitgelegd in die zin dat die beperking het gevolg is van een manifeste vergissing van de wetgever. De Staat kan die beperking enkel motiveren door aan te voeren dat zij gunstig is voor het overheidsbudget, maar die motivering zal, overeenkomstig vaste rechtspraak van het Grondwettelijk Hof, niet volstaan als redelijke verantwoording.

A.2. De eisende partijen voor de verwijzende rechter menen dat, ook al beschikt de wetgever over een ruime beoordelingsbevoegdheid om belastingen in te voeren en om belastingverminderingen toe te staan als een stimulans om bepaalde beleidsdoelstellingen te verwezenlijken, de wetgever hierbij het gelijkheidsbeginsel in acht dient te nemen. Wanneer de wetgever, bij de keuze tussen de maatregelen die hij nodig acht, opteert voor een maatregel waaruit een verschil in behandeling blijkt, dan dient het Grondwettelijk Hof na te gaan of dat verschil op een redelijke verantwoording berust. Een niet-gerechtvaardigde onderscheiden behandeling van belastingplichtigen met centrale stookketel ten aanzien van belastingplichtigen zonder centrale stookketel, die beiden hun bestaand verwarmingssysteem vervangen door een zuinige centrale stookketel, zou neerkomen op het invoeren van een voorrecht inzake belastingen ten voordele van de eerste categorie van belastingplichtigen, hetgeen is verboden krachtens artikel 172 van de Grondwet.

Als de vervanging van een oude stookketel al als energiebesparend wordt aangezien, dan geldt dit *a fortiori* voor de vervanging van een energieverslindend decentraal verwarmingssysteem, met gaskachels in elke kamer, door een energiezuinig centraal verwarmingssysteem met condenserende stookketel.

A.3. De Ministerraad is van oordeel dat er geen schending is van het gelijkheidsbeginsel, omdat, als er al een onderscheid in behandeling zou zijn, er voor dat onderscheid wel degelijk objectieve en pertinente motieven voorhanden zijn om de belastingvermindering slechts voor een aantal welomschreven energiebesparende uitgaven toe te kennen. Daarnaast is er echter, volgens de Ministerraad, geen sprake van vergelijkbare categorieën van belastingplichtigen.

A.4.1. De Ministerraad merkt allereerst op dat overeenkomstig artikel 145<sup>24</sup>, § 1, van het WIB 1992 een belastingvermindering wordt verleend voor een aantal opgesomde uitgaven die tijdens het belastbare tijdperk werkelijk zijn betaald voor een rationeler energieverbruik in een woning. De Regering heeft derhalve slechts voor een beperkt aantal nader bepaalde energiebesparende werken in een fiscaal voordeel voor de betrokken belastingplichtige voorzien. Het komt evenwel niet toe aan het Grondwettelijk Hof om de opportuniteit van een fiscale maatregel die ertoe strekt binnen bepaalde grenzen en onder bepaalde voorwaarden een belastingvermindering te verlenen, te beoordelen. Het Hof kan de beleidskeuzen van de wetgever, alsook de motieven die daaraan ten grondslag liggen, enkel afkeuren indien zij op een manifeste vergissing berusten of indien zij kennelijk onredelijk zouden zijn. *In casu* meent de Ministerraad dat een oud decentraal verwarmingssysteem op een milieuvriendelijker manier kan worden aangewend dan een oud centraal verwarmingssysteem door op een intelligente manier om te gaan met de verschillende decentrale elementen, hetgeen bij een centraal verwarmingssysteem niet mogelijk is.

Dienaangaande merkt de Ministerraad op dat er van een manifeste vergissing geen sprake kan zijn; de doelstelling die de wetgever met die maatregel beoogde, is gestoeld op redelijke en ernstige motieven. De uitsluiting van bepaalde energiebesparende maatregelen behoort tot de ruime beoordelingsbevoegdheid van de wetgever. Bovendien is het overschakelen van een decentraal verwarmingssysteem naar een centraal verwarmingssysteem op zich geen energiebesparende overschakeling en wordt die uitgave dus niet beoogd door de wetgever.

A.4.2.1. De Ministerraad voert tevens aan dat de belastingplichtigen zich, volgens hem, niet in vergelijkbare situaties bevinden. Immers, voor de vaststelling van het kadastraal inkomen wordt onder meer rekening gehouden met het al dan niet aanwezig zijn van een centrale verwarming in de woning. De door de

belastingplichtige gekochte woning beschikte over een decentraal verwarmingssysteem; derhalve zal het kadastraal inkomen van de gekochte woning wellicht lager zijn dan van een vergelijkbare woning die wel beschikte over een centrale verwarming door middel van een stookketel en betreft het dus geen vergelijkbare situaties.

A.4.2.2. De eisende partijen voor de verwijzende rechter menen dat een verschillend kadastraal inkomen niet relevant is om te pogen aan te tonen dat zij zich niet in een vergelijkbare situatie bevinden. Het feit dat het kadastraal inkomen van de woning van de eisende partijen voor de verwijzende rechter mogelijk niet erg hoog zou zijn, is immers niet van belang voor de Belgische Staat aangezien het kadastraal inkomen van een niet-verhuurde woning die gelegen is in het Vlaamse Gewest enkel gevolgen met zich meebrengt op het gebied van registratierechten bij de aankoop ervan, en op het gebied van de onroerende voorheffing, hetgeen beide tot de bevoegdheid van het Vlaamse Gewest behoren.

Zelfs indien de grootte van het kadastraal inkomen van de woning de Belgische Staat zou kunnen machtigen om de belastingplichtigen onder te brengen in een niet-vergelijkbare categorie, dan mist dit argument, volgens de eisende partijen voor de verwijzende rechter, feitelijke grondslag. Op het vlak van de heffing van registratierechten had de grootte van een eventueel lager kadastraal inkomen bij de aankoop van de woning geen enkel gevolg; het niet-geïndexeerd kadastraal inkomen bedroeg, ook zonder het centraal verwarmingssysteem, reeds meer dan 745 euro. Op het vlak van de heffing van de onroerende voorheffing dient niet de situatie vóór het plaatsen van de stookketel in aanmerking te worden genomen, maar wel de situatie na het plaatsen ervan; de eisende partijen hebben onmiddellijk na aankoop van de woning een centraal verwarmingssysteem geplaatst, terwijl de onroerende voorheffing voor het jaar waarin zij de woning aankochten nog diende te worden voldaan door de verkopers ervan.

- B -

B.1. Het Hof wordt ondervraagd over de bestaanbaarheid, met de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, van artikel 145<sup>24</sup>, § 1, 1<sup>o</sup>, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (hierna : WIB 1992), zoals het van toepassing was vanaf het aanslagjaar 2004 en voor alle uitgaven betaald tot en met 31 december 2012, in zoverre het bepaalt dat een belastingvermindering wordt verleend voor « uitgaven voor de vervanging van oude stookketels », waarbij die bepaling zo wordt geïnterpreteerd dat de belastingvermindering niet van toepassing is op « uitgaven voor de vervanging van een oud decentraal verwarmingssysteem door een nieuwe stookketel » (eerste prejudiciële vraag) of wel van toepassing is op « uitgaven voor de vervanging van een oud decentraal verwarmingssysteem door een nieuwe stookketel » (tweede prejudiciële vraag).

B.2. Artikel 145<sup>24</sup>, § 1, 1<sup>o</sup>, van het WIB 1992, zoals ingevoegd bij artikel 33 van de wet van 10 augustus 2001, bepaalt :

« Er wordt een belastingvermindering verleend voor de volgende uitgaven die tijdens het belastbare tijdperk werkelijk zijn betaald voor een rationeler energiegebruik in een woning waarvan de belastingplichtige eigenaar, bezitter, erfpachter, opstalhouder of vruchtgebruiker is :

1° uitgaven voor de vervanging van oude stookketels ».

B.3.1. De wet van 10 augustus 2001 houdende hervorming van de personenbelasting voert de hervorming van de personenbelasting uit, die de federale Regering had aangekondigd in haar beleidsverklaring van 17 oktober 2000; voormelde hervorming houdt vier krachtlijnen in : (1) « de vermindering van de fiscale druk op de inkomsten uit arbeid », (2) « de neutraliteit ten opzichte van de samenlevingsvorm », (3) « het beter rekening houden met de kinderlast » en (4) « de vergroening van de fiscaliteit » (*Parl. St.*, Kamer, 2000-2001, DOC 50-1270/001, p. 3).

De in het geding zijnde maatregel maakt deel uit van de vierde krachtlijn en bevat naast de maatregelen betreffende het woon-werkverkeer, een energiebesparende maatregel die erin bestaat dat de belastingplichtige een belastingvermindering krijgt wanneer hij bepaalde energiebesparende uitgaven verricht; de energiebesparende maatregel houdt derhalve slechts een klein deel van de algehele hervorming in.

B.3.2. Omtrent het in het geding zijnde artikel, vermeldt de memorie van toelichting :

« [...] iedereen [moet] een inspanning doen om ervoor te zorgen dat de uitstoot van schadelijke gassen in de atmosfeer tot een minimum wordt beperkt. Aangezien het niet volstaat om alleen maatregelen uit te vaardigen die betrekking hebben op de uitstoot van motorvoertuigen [...], moeten ook de gezinnen worden aangespoord hun steentje bij te dragen. Zoals in het verleden reeds is gebeurd (zie de wet van 10 februari 1981 en het KB van 6 juli 1981), heeft de Regering het nodig geacht een fiscale stimulans uit te werken.

Deze stimulans bestaat erin de belastingplichtige die in zijn woning een of meerdere van een aantal welomschreven werken die een energiebesparend effect hebben, laat uitvoeren, het recht verkrijgt op een belastingvermindering. Dit recht wordt, per aanslagjaar, slechts eenmaal per woning toegekend aan de belastingplichtige die eigenaar, bezitter, erfpachter, opstalhouder of vruchtgebruiker is » (*Parl. St.*, Kamer, 2000-2001, DOC 50-1270/001, pp. 25-26).

Het is de bedoeling van de wetgever om het belastingstelsel meer ecologisch van inslag te maken, onder meer « door een belastingvermindering toe te kennen aan belastingplichtigen die in een woning werken uitvoeren om energie te besparen » (*Parl. St.*, Kamer, 2000-2001, DOC 50-1270/006, p. 10).

B.3.3. Een op artikel 33 van het wetsontwerp ingediend amendement nr. 19 (*Parl. St.*, Senaat, 2001-2002, nr. 2-832/2, p. 10), met als doel de belastingverminderingen ook voor « andere oude verwarmingselementen » mogelijk te maken, werd verworpen (*Parl. St.*, Senaat, 2001-2002, nr. 2-832/3, p. 45).

B.3.4. Uit de bewoordingen van artikel 145<sup>24</sup>, § 1, 1°, van het WIB 1992, dat uitdrukkelijk handelt over de « vervanging » van een stookketel, in tegenstelling tot de in artikel 145<sup>24</sup>, § 1, 2°, 3° en 4°, van het WIB 1992 gebruikte termen « installatie » en « plaatsing », alsook uit de verwerping van het bovenvermelde amendement, dient te worden afgeleid dat het de bedoeling was van de wetgever enkel in een belastingvermindering te voorzien voor uitgaven verricht voor de vervanging van een oude stookketel, waarbij die oude stookketel derhalve deel uitmaakte van een centraal verwarmingssysteem.

#### *Ten aanzien van de eerste prejudiciële vraag*

B.4. Met de eerste prejudiciële vraag wenst de verwijzende rechter van het Hof te vernemen of artikel 145<sup>24</sup>, § 1, 1°, van het WIB 1992 de artikelen 10 en 11 van de Grondwet schendt, wanneer het in het geding zijnde artikel zo wordt geïnterpreteerd dat het niet van toepassing is op « uitgaven voor de vervanging van een oud decentraal verwarmingssysteem door een nieuwe stookketel ».

B.5.1. Allereerst merkt de Ministerraad op dat het gelijkheidsbeginsel niet wordt geschonden aangezien de te vergelijken categorieën van belastingplichtigen niet vergelijkbaar zijn. Voor de vaststelling van het kadastraal inkomen van een woning zou onder meer rekening worden gehouden met het al dan niet voorhanden zijn van een centraal verwarmingssysteem in de woning. Belastingplichtigen die beschikken over een decentraal verwarmingssysteem zouden doorgaans een lager kadastraal inkomen hebben dan belastingplichtigen die beschikken over een centraal verwarmingssysteem.

B.5.2. In het licht van de doelstelling van de in het geding zijnde maatregel, te weten het toekennen van een belastingvermindering voor het uitvoeren van bepaalde werken met een energiebesparend karakter, zijn voormelde categorieën van belastingplichtigen vergelijkbaar. Zowel de belastingplichtigen met een decentraal verwarmingssysteem als belastingplichtigen

met een centraal verwarmingssysteem dragen bij tot een energiebesparing wanneer zij hun verwarmingssysteem vervangen door een stookketel met « een rationeler energiegebruik ».

B.6. De wetgever beschikt over een ruime beoordelingsbevoegdheid om belastingen in te voeren en om belastingverminderingen toe te staan als een stimulans om bepaalde beleidsdoelstellingen te verwezenlijken. Het staat aan hem om de keuze te maken tussen diverse maatregelen die hij daartoe nodig acht.

Wanneer bij die keuze een verschil in behandeling blijkt, en te dezen meer bepaald ten aanzien van de uitgaven voor een rationeler energiegebruik die in aanmerking komen voor een belastingvermindering, dient het Hof na te gaan of dat verschil berust op een redelijke verantwoording.

B.7. Van de wetgever kan, om budgettaire redenen, niet worden verwacht dat hij in een belastingvermindering zou voorzien voor alle mogelijke uitgaven die een rationeler energiegebruik zouden kunnen teweegbrengen.

Het is derhalve redelijk verantwoord dat de wetgever de belastingvermindering voor energiebesparende uitgaven in woningen beperkt tot bepaalde uitgaven.

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

*Ten aanzien van de tweede prejudiciële vraag*

B.9. Met de tweede prejudiciële vraag wenst de verwijzende rechter van het Hof te vernemen of artikel 145<sup>24</sup>, § 1, 1<sup>o</sup>, van het WIB 1992 de artikelen 10 en 11 van de Grondwet schendt wanneer het in het geding zijnde artikel zo wordt geïnterpreteerd dat het ook van toepassing is op « uitgaven voor de vervanging van een oud decentraal verwarmingssysteem door een nieuwe stookketel ».

B.10. Rekening houdend met het antwoord op de eerste prejudiciële vraag, is een antwoord op de tweede prejudiciële vraag niet dienstig voor de oplossing van het bodemgeschil.



B.11. De tweede prejudiciële vraag behoeft geen antwoord.

Om die redenen,

het Hof

zegt voor recht :

- Artikel 145<sup>24</sup>, § 1, 1°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, zoals van toepassing vanaf het aanslagjaar 2004, en zoals van toepassing voor alle uitgaven die werden betaald tot en met 31 december 2012, schendt de artikelen 10 en 11 van de Grondwet niet.

- De tweede prejudiciële vraag behoeft geen antwoord.

Aldus gewezen in het Nederlands en het Frans, overeenkomstig artikel 65 van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof, op 22 januari 2015.

De griffier,

De voorzitter,

P.-Y. Dutilleux

A. Alen