

Rolnummer 7380
Arrest nr. 147/2021 van 21 oktober 2021

## A R R E S T

---

*In zake* : het beroep tot vernietiging van de artikelen 19, 20 en 21 van het decreet van het Waalse Gewest van 19 december 2019 « houdende de algemene ontvangstenbegroting van het Waalse Gewest voor het begrotingsjaar 2020 », ingesteld door Gaëtan Huvenne en anderen.

Het Grondwettelijk Hof,

samengesteld uit de voorzitters P. Nihoul en L. Lavrysen, de rechters J.-P. Moerman, T. Giet, R. Leysen, J. Moerman, M. Pâques, Y. Kherbache, T. Detienne, D. Pieters en S. de Bethune, en, overeenkomstig artikel 60*bis* van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof, emeritus voorzitter F. Daoût, bijgestaan door de griffier F. Meersschant, onder voorzitterschap van emeritus voorzitter F. Daoût,

wijst na beraad het volgende arrest :

\*

\* \*

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

Bij verzoekschrift dat via elektronische verzending aan het Hof is toegezonden en ter griffie is ontvangen op 27 maart 2020, is beroep tot vernietiging ingesteld van de artikelen 19, 20 en 21 van het decreet van het Waalse Gewest van 19 december 2019 « houdende de algemene ontvangstenbegroting van het Waalse Gewest voor het begrotingsjaar 2020 » (bekendgemaakt in het *Belgisch Staatsblad* van 31 december 2019) door Gaëtan Huvenne, de nv « Envisager », Yvan Bellemans en Chantal Lemaire, bijgestaan en vertegenwoordigd door Mr. M.-P. Donea, advocaat bij de balie van Waals-Brabant.

De Waalse Regering, bijgestaan en vertegenwoordigd door Mr. A. Hirsch en Mr. V. Delcuve, advocaten bij de balie te Brussel, heeft een memorie ingediend en de verzoekende partijen hebben een memorie van antwoord ingediend.

Bij beschikking van 16 juni 2021 heeft het Hof, na de rechters-verslaggevers T. Detienne en D. Pieters 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 30 juni 2021 en de zaak in beraad zal worden genomen.

Aangezien geen enkel verzoek tot terechtzitting werd ingediend, is de zaak op 30 juni 2021 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. *In rechte*

- A -

### *Ten aanzien van de ontvankelijkheid*

A.1. Het verzoekschrift tot vernietiging is ingediend door drie verzoekende partijen die menen dat zij beschikken over een belang om in rechte te treden.

De eerste verzoekende partij is een natuurlijke persoon die een onroerend goed tegen lijfrente heeft gekocht. De voorlopige verkoopovereenkomst werd ondertekend op 4 december 2019 en de verzoekende partij hoopte op dat ogenblik het verlaagde registratietarief van 6 % op die verkoop te genieten. Zij werd uiteindelijk onderworpen aan een tarief van 12,5 %, aangezien haar notaris van oordeel was dat hij niet tijdig tot de registratie van de voorlopige verkoopovereenkomst had kunnen overgaan om de in het bestreden decreet bedoelde overgangsregeling te genieten. Volgens die notaris was de informatie over de overgangsregeling hem te laat bezorgd om die mogelijkheid nog daadwerkelijk haalbaar te maken. Die fiscale meerkosten verantwoordden het belang van de eerste verzoekende partij bij het beroep.

De tweede verzoekende partij is een vastgoedvennootschap die gespecialiseerd is in verkopen tegen lijfrente. Ingevolge de opheffing van het verlaagde registratietarief heeft de vennootschap haar activiteit zien dalen. De bestreden bepalingen belemmeren dus rechtstreeks en duidelijk haar activiteit.

De derde verzoekende partij is een koppel lijfrenteverkopers. Na een eerste aankoopbod te hebben gedaan voor hun goed hebben de eerste kandidaat-kopers zich teruggetrokken onder voorwendsel van een probleem inzake commerciële voorwaarden, waarvan duidelijk is dat het zijn oorsprong vindt in het verdwijnen van het verlaagde registratietarief. Later heeft de derde verzoekende partij haar financiële verkoopvoorwaarden naar beneden moeten herzien en heeft ze wegens het bestreden decreet bijgevolg een inkomstenverlies geleden.

A.2. De Waalse Regering voert in hoofdorde aan dat het beroep onontvankelijk is omdat geen van de drie verzoekende partijen voldoende zou doen blijken van een reëel, actueel en legitiem belang om de vernietiging van de bestreden bepalingen te vorderen.

Het belang van de eerste verzoekende partij is weliswaar reëel, maar behoudt zijn actuele karakter niet omdat zij geenszins aantoonde dat zij daadwerkelijk de registratierechten tegen een tarief van 12,5 % heeft moeten betalen.

Wat de tweede verzoekende partij betreft, stelt de Waalse Regering vast dat, in tegenstelling tot hetgeen waarin de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof voorziet, die verzoekende partij geen bewijs voorlegt van de beslissing die is genomen door de organen van de vennootschap die ertoe zijn gemachtigd het beroep in te stellen. Dat beroep moet bijgevolg onontvankelijk worden verklaard. Ook al zou zij een dergelijke beslissing kunnen doen gelden, toch is haar belang te hypothetisch en onzeker om haar vordering te verantwoorden. Het maatschappelijk doel van de verzoekende vennootschap is immers veel te ruim geformuleerd om in die zin te worden geïnterpreteerd dat het enkel de verkopen tegen lijfrente omvat. De loutere niet-gestaafde vermelding van een risico van winstverlies volstaat dus niet om het belang om in rechte te treden te verantwoorden.

De Waalse Regering beklemtoont dat, hoewel het juist is dat de derde verzoekende partij haar kopers verstek heeft zien laten gaan, de eventueel geleden schade enkel toe te schrijven is aan de houding van die laatstgenoemden en geenszins aan het aannemen van de bestreden normen. In zoverre de derde verzoekende partij het tegendeel zou kunnen bewijzen, toont zij evenwel niet aan dat de nieuwe wetgeving de verkoop van haar onroerend goed tegen lijfrente onmogelijk maakt en dat haar belang bij de vernietiging actueel blijft.

A.3. In hun memories van antwoord betwisten de verzoekende partijen de argumenten van de Waalse Regering. De eerste verzoekende partij legt het bewijs voor dat zij daadwerkelijk de registratierechten van 12,5 % op de verkoop heeft betaald ingevolge de praktische onmogelijkheid voor haar notaris om de overgangsmaatregel toe te passen, zodat haar belang bij de vernietiging en bij de terugbetaling van het verschil in tarief actueel blijft. De tweede verzoekende partij legt een bewijs voor van de beslissing van haar orgaan dat ertoe is gemachtigd het beroep in te stellen overeenkomstig haar statuten, en legt een document van haar boekhouder voor, waaruit blijkt dat haar activiteit volledig is gericht op de verkoop tegen lijfrente, en dat de aanzienlijke economische schok aantoonde die is geleden wegens het bestreden decreet. Ten slotte brengt de derde verzoekende partij in herinnering dat zij schade heeft geleden omdat zij een inspanning heeft moeten leveren bij de uiteindelijk verkregen verkoopprijs. Een vernietiging zou haar bijgevolg sterken in een eventuele aansprakelijkheidsvordering tegen het Waalse Gewest.

*Ten gronde*

*Wat betreft het eerste middel*

A.4.1. De verzoekende partijen leiden een eerste middel af uit de schending van de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, in samenhang gelezen met de beginselen van rechtszekerheid en van niet-retroactiviteit van de wetten, door de artikelen 19, 20 en 21 van het decreet van 19 december 2019 « houdende de algemene ontvangstenbegroting van het Waalse Gewest voor het begrotingsjaar 2020 » (hierna : het decreet van 19 december 2019). Die bepalingen heffen het verlaagde registratierecht van 6 % op dat van toepassing was op de verkopen van onroerende goederen tegen lijfrente (het vroegere artikel 44 van het Wetboek der registratie-, hypotheek- en griffierechten) en de minimale belastbare grondslag die van toepassing is op dezelfde verkopen (het vroegere artikel 48 van hetzelfde Wetboek). Tegelijkertijd voert het decreet van 19 december 2019 een overgangsregeling in.

A.4.2. De verzoekende partijen klagen aan dat de bestreden bepalingen het registratietarief verhogen van 6 % naar 12,5 % zonder in een bruikbare overgangsbepaling te hebben voorzien, die van toepassing is op de rechtsverhoudingen die zijn ontstaan en definitief zijn volbracht op het ogenblik van de inwerkingtreding van het bestreden decreet, en, bijgevolg, fiscale meerkosten met zich meebrengen, die bovendien groter zijn dan het loutere verschil in tarief, rekening houdend met de gelijktijdige opheffing van de minimale belastbare grondslag.

A.4.3. De verzoekende partijen zijn van mening dat het, hoewel er een overgangsregeling bestond, voor de betrokken personen in de praktijk onmogelijk was om zo te handelen dat ze hun legitieme verwachting om een tarief van 6 % te genieten behouden. Het bestreden decreet is immers bekendgemaakt in het *Belgisch Staatsblad* na het verstrijken van de overgangsperiode. De notarissen waren wel officieus op de hoogte gebracht, maar zulks is geschied om negen uur 's ochtends op de dag zelf van het verstrijken van de termijn voor het registreren van de onderhandse akten waarin was voorzien om de overgangsregeling te genieten, waardoor in de praktijk maar drie uur werd gelaten om te handelen, aangezien de registratiekantoren hun deuren om twaalf uur 's middags sluiten. Ook al zouden de notarissen erin zijn geslaagd over te gaan tot een registratie binnen dat korte tijdsbestek, toch zou het doel niet zijn bereikt omdat de vaste datum van de registratie die in aanmerking wordt genomen, die is van de ontvangst, door het registratiekantoor, van de bankoverschrijving (artikel 14 van het koninklijk besluit van 18 juli 2019 « tot wijziging van het koninklijk besluit van 31 maart 1936 houdende algemeen reglement van de successierechten, het koninklijk besluit van 11 januari 1940 betreffende de uitvoering van het Wetboek der registratie-, hypotheek- en griffierechten en het koninklijk besluit van 14 september 2016 tot vaststelling van de retributies voor de uitvoering van de hypothecaire formaliteiten en voor de aflevering van de afschriften en getuigenschappen »). De ontvangst van een overschrijving vergt evenwel steeds verschillende dagen. Ten slotte, indien de onderhandse akte een opschortende voorwaarde bevatte, zou zij hoe dan ook het voorwerp hebben uitgemaakt van een weigering tot registratie vanwege de Waalse ontvangers, omdat die niet waren ingelicht over de mogelijkheid van een dergelijke registratie. Hoewel het aannemen van de overgangsmaatregel in de parlementaire voorbereiding wordt verantwoord door zekerheid en voorzienbaarheid, alsook door een bekommernis om het gewettigd vertrouwen van de betrokken personen te vrijwaren, dient te worden vastgesteld dat de maatregel zijn doel niet vervult omdat hij onbruikbaar en gekunsteld blijkt te zijn.

De verzoekende partijen erkennen dat het mogelijk was om het tarief van 6 % te verkrijgen door de authentieke akte te ondertekenen vóór 1 januari 2020, datum van de inwerkingtreding van het bestreden decreet. Die mogelijkheid is echter maar theoretisch rekening houdend met de nuttige termijnen ter zake.

A.4.4. Rekening houdend met hetgeen voorafgaat, voeren de verzoekende partijen aan dat de bestreden bepalingen terugwerkende kracht hebben in zoverre zij vroegere situaties die definitief zijn volbracht in burgerlijke zaken, de verhoging van het tarief doen ondergaan. Het beginsel van niet-retroactiviteit is geschonden, aangezien de inhoud van het overgangsrecht niet voldoende voorzienbaar en toegankelijk is om het mogelijk te maken de gevolgen van een handeling te voorzien op het ogenblik waarop zij wordt gesteld. De betwiste retroactiviteit wordt volgens de verzoekende partijen niet verantwoord als zijnde onontbeerlijk voor het algemeen belang, zoals de rechtspraak van het Hof vereist, aangezien enkel een zeer hypothetisch risico op misbruik wordt vermeld dat enkel wordt gestaafd door krantenknipsels. Ten slotte klagen de verzoekende partijen aan dat het Waalse Gewest gebruikmaakt van de techniek van de budgettaire bijbepaling, die de situatie nog ondoorzichtiger maakt door toe te laten dat de bestreden bepalingen niet worden verantwoord, en bovenal rechtsonzekerheid doet ontstaan.

A.5.1. De Waalse Regering voert in de eerste plaats aan dat de categorieën van personen die het Hof dient te vergelijken, niet voldoende precies geïdentificeerd zijn. Het is vaste rechtspraak dat de artikelen 10 en 11 van de Grondwet niet zijn geschonden om de enkele reden dat een nieuwe bepaling de berekeningen in de war zou sturen van diegenen die op het behoud van de vroegere regelgeving hadden gerekend. Het verschil tussen twee wetgevingen die elkaar volgen in de tijd, volstaat niet. Bijgevolg dient het beroep ongegrond te worden verklaard.

A.5.2. Zo niet voert de Waalse Regering aan dat de bestreden bepalingen voldoende verantwoord zijn. Het is allereerst van belang te beklemtonen dat de wetgever volgens het Grondwettelijk Hof over een ruime beoordelingsbevoegdheid in fiscale zaken beschikt om belastingverminderingen en -verlagingen vast te stellen.

Vervolgens betwist de Waalse Regering de argumentatie volgens welke het bestreden decreet een retroactief aspect zou bevatten. Er dient immers een onderscheid te worden gemaakt tussen de directe belastingen en de indirecte belastingen. Die laatste, waarvan de registratierechten deel uitmaken, zijn van toepassing op een alleenstaande en specifieke verrichting. Enkel een regel die van toepassing is op situaties waarvan de voorwaarden voor belastingheffing definitief waren bepaald op het ogenblik van de inwerkingtreding ervan, is evenwel retroactief. Bijgevolg kan het decreet niet retroactief zijn omdat het is aangenomen op 19 december 2019 en pas op 1 januari 2020 in werking is getreden. De inning van die indirecte belasting vindt bovendien slechts plaats op het ogenblik van de formaliteit van de registratie (artikel 1 van het Wetboek der registratie-, hypotheek- en griffierechten).

A.5.3. Wat betreft de overgangsregeling heeft de decreetgever ervoor gekozen die in te voeren, zonder daartoe verplicht te zijn. Het gekozen criterium is niet dubbelzinnig omdat het de onderhandse akten met een vaste

datum vóór 21 december 2019 betreft. Er bestaan echter verschillende wettelijke mogelijkheden om een vaste datum te verkrijgen. Enerzijds is het mogelijk om de overeenkomst te laten registreren. De uiterste datum van 20 december werd evenwel de dag ervoor in het Parlement beslist en goedgekeurd. De wil om het verlaagde tarief af te schaffen, gepaard gaande met een overgangsbepaling, was echter reeds langer bekend en de notarissen zijn daarvan op 6 december door hun federatie op de hoogte gebracht. De korte duur van de termijn was bovendien verantwoord door het risico op misbruik en op « antiderogatie ». Anderzijds was het voor de betrokken personen steeds mogelijk om de datum van de onderhandse akte te laten vaststellen door een openbaar ambtenaar zoals een notaris of een deurwaarder, hetgeen de door de verzoekende partijen opgeworpen grief van onhaalbaarheid tenietdoet. De Waalse Regering leidt daaruit af dat de verzoekende partijen concreet over de mogelijkheid om te gepasten tijde te handelen ten aanzien van die datum om de toepassing van de overgangsregeling te verkrijgen.

A.5.4. Voor het overige merkt de Waalse Regering op dat de verwijten met betrekking tot het gebrek aan verantwoording van de bestreden bepalingen en het gebruik van een budgettaire bijbepaling ongegrond zijn. De wil om een einde te maken aan een fiscaal voordeel dat werd geacht tekort te schieten en vatbaar te zijn voor misbruik, blijkt duidelijk uit de parlementaire voorbereiding. Aldus is de decreetgever uitgegaan van de vaststelling dat de wetgeving die in het verlaagde tarief voorziet, technische en juridische lacunes bevatte die risico's op misbruik met zich meebrengen, die worden bevestigd in een aantal persartikelen of reclameadvertenties. Onder die misbruiken kan worden aangehaald : het feit dat een verkoop tegen lijfrente wordt gesloten terwijl het werkelijke doel een schenking is, proberen om het fiscale voordeel te genieten door niet in rente (of in te weinig rente) te voorzien, of de blote eigendom van het goed verkopen met het voordeel van het verlaagde tarief en vervolgens, weinige tijd later, het vruchtgebruik verkopen aan de blote eigenaar om de volle eigendom weder samen te stellen. Bovendien had de lijfrente kunnen veranderen in een niche van investeerders in plaats van ten goede te komen aan het doelpubliek van het fiscale voordeel. Tot besluit, aangezien het oorspronkelijke maatschappelijke doel niet is geconcretiseerd, werd beslist om dat tarief af te schaffen om misbruiken te voorkomen en, zo erkent de Waalse Regering, ook om een budgettair doel te verwezenlijken. Hoe dan ook dient in herinnering te worden gebracht dat de decreetgever over een ruime beoordelingsbevoegdheid ter zake beschikte.

A.6.1. In hun memorie van antwoord betwisten de verzoekende partijen de precisering van de verantwoording die is geboden ter ondersteuning van de afschaffing van het verlaagde tarief. Zij brengen in herinnering dat het risico op misbruik wordt gestaafd met weinig ernstige « reclameartikelen ». Het argument van de investeringsniches is strijdig met de waarheid omdat er maar één fonds van dat type bestaat dat bovendien nooit het verlaagde tarief heeft genoten. De verzoekende partijen merken daarenboven op dat de minister de ontstentenis van een risico op misbruik zelf krachtdadig verdedigde bij het aannemen van het verlaagde tarief in 2017.

A.6.2. Over het gebrek aan precisering met betrekking tot de beoogde categorieën doen de verzoekende partijen de rechtspraak van het Hof gelden, volgens welke « een categorie van personen die door de in het geding zijnde fiscale maatregel wordt geraakt, [wordt] getroffen door een nieuw verschil in behandeling vermits haar de waarborg wordt ontzegd volgens welke de wet enkel voor de toekomst geldt, wat, behoudens uitzonderlijke omstandigheden, uitsluit dat de wetgever een vervallen termijn retroactief zou kunnen verlengen » (arrest nr. 100/2003 van 17 juli 2003).

De verzoekende partijen bevestigen in dat verband opnieuw hun standpunt volgens hetwelk de bestreden maatregel retroactief is. Zij beklemtonen dat, zoals de Waalse Regering zelf opmerkt, enkel een regel die van toepassing is op situaties waarvan de voorwaarden voor belastingheffing definitief waren bepaald op het ogenblik van de inwerkingtreding ervan, retroactief is. Het is evenwel op het ogenblik van de voorlopige verkoopovereenkomst dat de voorwaarden voor belastingheffing worden bepaald.

#### *Wat betreft het tweede middel*

A.7. De verzoekende partijen leiden een tweede middel af uit de schending van artikel 16 van de Grondwet, in samenhang gelezen met artikel 1 van het Eerste Aanvullend Protocol bij het Europees Verdrag voor de rechten van de mens, door de artikelen 19, 20 en 21 van het decreet van 19 december 2019. Die bepalingen vormen een belasting die per definitie een inmenging in het recht op het ongestoord genot van de eigendom uitmaakt en die zodoende redelijk evenredig dient te zijn met het nagestreefde doel. Het Europees Hof voor de Rechten van de Mens is immers van oordeel dat een belasting onverenigbaar kan zijn met het voormelde Protocol indien zij een buitensporige last op de belastingplichtige doet rusten. De verzoekende partijen zijn evenwel van mening dat de aanzienlijke en retroactieve verhoging van het belastingtarief tegen een legitieme verwachting in, duidelijk kan worden gelijkgesteld met een buitensporige last. Die laatste wordt geenszins verantwoord in de parlementaire voorbereiding, zoals uit de in het eerste middel uiteengezette argumenten is gebleken.

A.8. De Waalse Regering weerlegt het tweede middel door aan te voeren dat het aan de verzoekende partijen staat aan te tonen dat de bestreden bepalingen daadwerkelijk een buitensporige last op hen doen rusten of fundamenteel afbreuk doen aan hun financiële situatie. Die leveren dat bewijs evenwel niet, aangezien alleen de verhoging van een belasting geen buitensporige last kan uitmaken.

Het argument van de tweede verzoekende partij dat erin bestaat te beweren dat haar activiteit drastisch zou kunnen worden ingeperkt, moet worden geweerd omdat die verzoekende partij die rechten niet zelf dient te betalen. Bovendien was het verlaagde tarief maar een zeer kort leven beschoren, nauwelijks twee jaar. Er kan moeilijk een eeuwige verworvenheid van worden gemaakt. De belasting is daarenboven indirect, zodat zij heel vaak maar één keer in het leven van een individu wordt betaald.

Ten slotte, wat specifiek de eerste verzoekende partij betreft, ziet de Waalse Regering niet goed in in welk opzicht haar eigendom zou worden aangetast, aangezien zij, zoals hiervoor is uiteengezet, de overgangsbepaling zou hebben kunnen genieten.

- B -

### *Ten aanzien van de bestreden bepalingen en de context ervan*

B.1. De verzoekende partijen vorderen de vernietiging van de artikelen 19, 20 en 21 van het decreet van het Waalse Gewest van 19 december 2019 «houdende de algemene ontvangstenbegroting van het Waalse Gewest voor het begrotingsjaar 2020» (hierna : het decreet van 19 december 2019). Die bepalingen hebben betrekking op de wijziging van het Wetboek der registratie-, hypotheek- en griffierechten. Zij beogen meer bepaald een einde te maken aan het systeem van registratie tegen het verlaagd tarief van 6 %, dat sedert 1 januari 2018 van kracht is, en van toepassing is op de verkopen van onroerende goederen tegen lijfrente onder bepaalde voorwaarden.

B.2. Bij artikel 19 van het decreet van 19 december 2019 wordt het verlaagde tarief van 6 % opgeheven dat van toepassing is op de verkopen van onroerende goederen tegen lijfrente onder bepaalde voorwaarden. Het bepaalt :

« In artikel 44 van het Wetboek der registratie-, hypotheek- en griffierechten wordt het tweede lid, [ingevoerd] bij het decreet van 13 december 2017, opgeheven.

Artikel 44, lid 2, van hetzelfde Wetboek, ingevoerd bij het decreet van 13 december 2017, blijft evenwel van toepassing in [geval] van een verkoop vastgesteld bij een onderhandse akte die voor 21 december 2019 van een vaste datum is voorzien in de zin van artikel 1328 van het Burgerlijk Wetboek.

Onderworpen aan de teruggave zijn de proportionele rechten, geïnd op de onderhandse akte waarvan sprake in vorig lid, wanneer de verkoop bij authentieke akte wordt vastgesteld overeenkomstig artikel 44, lid 2, van hetzelfde Wetboek, ingevoerd bij het decreet van 13 december 2017, ter hoogte van het verschil tussen de geïnde proportionele rechten en de proportionele rechten berekend op grond van de toepassing van artikel 44, lid 2, van hetzelfde Wetboek ».

B.3. Bij artikel 20 van het decreet van 19 december 2019 wordt de minimale belastbare grondslag opgeheven die van toepassing is op de verkopen van onroerende goederen tegen lijfrente onder bepaalde voorwaarden. Het bepaalt :

« In artikel 48 van hetzelfde Wetboek wordt het tweede lid, [ingevoerd] bij het decreet van 13 december 2017, opgeheven.

Artikel 48, lid 2, van hetzelfde Wetboek, ingevoerd bij het decreet van 13 december 2017, blijft evenwel van toepassing in [geval] van een verkoop vastgesteld bij een onderhandse akte die voor 21 december 2019 van een vaste datum is voorzien in de zin van artikel 1328 van het Burgerlijk Wetboek.

Onderworpen aan de teruggave zijn de proportionele rechten, geïnd op de onderhandse akte waarvan sprake in vorig lid, wanneer de verkoop bij authentieke akte wordt vastgesteld overeenkomstig artikel 48, lid 2, van hetzelfde Wetboek, ingevoerd bij het decreet van 13 december 2017, ter hoogte van het verschil tussen de geïnde proportionele rechten en de proportionele rechten berekend op grond van de toepassing van artikel 48, lid 2, van hetzelfde Wetboek ».

B.4.1. In de oorspronkelijke ontwerpbegroting was enkel voorzien in het eerste lid van elk van de voormelde bepalingen. Op 28 november 2019 worden die opheffingsbepalingen in de parlementaire voorbereiding dan als volgt verantwoord :

« Die twee artikelen beogen de bijzondere gunstige regeling voor de verkopen tegen lijfrente die bij het decreet van 13 december 2017 is ingevoerd, af te schaffen. Uit diverse analyses blijkt dat de ingevoerde bepalingen technische en juridische lacunes inhouden, en het risico op misbruiken openen. Het blijkt ingewikkeld om de noodzakelijke verbeteringen erin aan te brengen en daarbij tevens een bruikbare en toegankelijke tekst te behouden.

De gunstige regeling wordt dus afgeschaft voor alle akten die vanaf 1 januari 2020 zijn verleden » (*Parl. St.*, Waals Parlement, 2019-2020, nrs. 81/1 en 82/1, bijlage 6, p. 10).

Het risico op misbruik dat in die parlementaire voorbereiding wordt vermeld, werd op 13 december 2019 vervolgens in die zin gepreciseerd dat het hoofdzakelijk betrekking heeft op het minimaliseren van de verkoopprijs, het niet voorzien in enige rente of het minimaliseren ervan, of nog het realiseren van de verkoop van de blote eigendom en vervolgens die van het

vruchtgebruik op korte termijn, met als enig doel het fiscale voordeel te genieten (*Parl. St.*, Waals Parlement, 2019-2020, nrs. 81/5 en 82/3, p. 8). De bevoegde minister voegt in hetzelfde document eraan toe dat dat zeer recente mechanisme weinig werd gebruikt en dat de afschaffing ervan beantwoordt aan een doel van sociale rechtvaardigheid (*ibid.*, p. 29).

B.4.2. Het tweede lid van de artikelen 19 en 20 van het decreet van 19 december 2019, dat een overgangsmaatregel gepaard laat gaan met de opheffing bij het eerste lid, werd ingevoerd bij een amendement van 13 december 2019 met de volgende verantwoording :

« Bij het beëindigen van de toepassing van een fiscale maatregel moet rekening worden gehouden met de voorzienbaarheid ervan ten aanzien van de Waalse belastingschuldigen die reeds zijn betrokken bij het toepassingsgebied van de bepalingen. Zulks betreft het beginsel van gewettigd vertrouwen.

In het precieze geval van het einde van de regeling die gunstig is voor de verkopen tegen lijfrente, die is ingevoerd bij het decreet van 13 december 2017, hebben sommigen zich reeds sterk verbonden bij een verkoop aan dit einde van het jaar 2019, door een voorlopige verkoopovereenkomst (onderhandse akte) te sluiten.

Die belastingschuldigen beschikken niet over de mogelijkheid om de verkoop te annuleren wegens een wijziging van de belastingregeling, met als gevolg van de afschaffing van de twee gecombineerde gunstige maatregelen voor de lijfrente dat zij een sterke stijging van de verschuldigde rechten kunnen vaststellen.

Bovendien, in geval van een banklening, zijn de aanbiedingen van de bank dan vaak reeds gedaan en zal het vaak niet mogelijk zijn om ook die niet-geplande verhoging van de fiscaliteit te financieren.

Om elk financieel risico te vermijden en rechtszekerheid te bieden aan de personen die zich reeds hebben verbonden, wordt tot een specifieke overgangsmaatregel beslist, door het mogelijk te maken het voordeel van de twee gunstige bepalingen over de verkopen tegen lijfrente te genieten voor de authentieke akten die zijn verleden na 1 januari 2020, onder de strikte voorwaarde dat die het voorwerp uitmaken van een voorlopige verkoopovereenkomst die is voorzien van een vaste datum tot en met vrijdag 20 december 2019.

Een registratie van de voorlopige verkoopovereenkomst volstaat dus. Dit waarborgt de belastingschuldige dat hij de voordelen geniet en waarborgt de overheid dat elke mogelijkheid van misbruik via een vorm van antidatering is uitgesloten.

De datum van 20 december 2019 wordt in aanmerking genomen en redelijk geacht gezien de publieke kennisname van de noodzaak van een registratie van de onderhandse akte op vrijdag 13 december 2019 » (*Parl. St.*, Waals Parlement, 2019-2020, nr. 81/4, p. 2).

Tijdens de parlementaire debatten werd eraan toegevoegd dat de maatregel bestemd is voor « diegenen die zich geheel te goeder trouw en met volle vertrouwen ten aanzien van de Waalse



Regering hebben verbonden » en dat de « datum van 20 december het minimum is dat kon worden gedaan » (*Parl. St.*, Waals Parlement, 2019-2020, nrs. 81/5 en 82/3, p. 36).

B.4.3. Het derde lid van de artikelen 19 en 20 van het decreet van 19 december 2019, dat strekt tot het preciseren van de voorwaarden voor teruggave van de reeds geïnde proportionele rechten, werd ingevoerd bij twee amendementen van 19 december 2019 met de volgende verantwoording :

« Om elke dubbelzinnigheid weg te nemen die nadelig kan zijn voor de belastingschuldigen en met inachtneming van de bedoeling van de wetgever om behoorlijk bestuur en gewettigd vertrouwen te verzekeren, wordt in een specifieke teruggave voorzien wanneer men wordt geconfronteerd met de registratie van een onderhandse akte zonder opschortende voorwaarde [...].

[...] Het terug te geven bedrag stemt in dat geval dus overeen met het verschil tussen het recht dat is geïnd op de overeenkomst bij onderhandse akte en het recht dat zou zijn geïnd indien het in artikel 44, tweede lid, bedoelde tarief en de belastbare grondslag van artikel 48, tweede lid, waren toegepast » (*Parl. St.*, Waals Parlement, 2019-2020, nr. 81/6, pp. 2-3).

B.5. Artikel 21 van het decreet van 19 december 2019, bekendgemaakt in het *Belgisch Staatsblad* van 31 december 2019, bepaalt :

« Dit decreet treedt in werking op 1 januari 2020 ».

#### *Ten aanzien van de ontvankelijkheid*

B.6. De Waalse Regering is van mening dat het beroep onontvankelijk is, met name om reden dat de tweede verzoekende partij, rechtspersoon, de beslissing om het beroep in te stellen niet heeft voorgelegd en dat zij niet voldoende bewijst dat de bestreden bepalingen haar rechtstreeks en ongunstig raken.

B.7.1. Artikel 7, derde lid, van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof voorziet erin dat het bewijs van de beslissing om het beroep in te stellen « op het eerste verzoek » moet worden voorgelegd. Die formulering laat het Hof toe om af te zien van een dergelijk verzoek, met name wanneer de rechtspersoon door een advocaat wordt vertegenwoordigd, zoals te dezen het geval is.

Die interpretatie belet niet dat een partij opwerpt dat de beslissing om het beroep in te stellen niet is genomen door de bevoegde organen van de rechtspersoon, op voorwaarde dat zij haar opwerping aannemelijk maakt, wat zij kan doen met alle middelen van recht. Zulks is te dezen niet het geval.

B.7.2. In haar memorie van antwoord en op verzoek van de Waalse Regering heeft de tweede verzoekende partij overigens het bewijs voorgelegd van de beslissing om het beroep tot vernietiging in te stellen.

B.8.1. De Grondwet en de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof 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; bijgevolg is de *actio popularis* niet toelaatbaar.

B.8.2. De tweede verzoekende partij, in haar hoedanigheid van naamloze vennootschap wier maatschappelijk doel met name bestaat in het geven van advies bij vastgoedtransacties tegen lijfrente, kan rechtstreeks en ongunstig worden geraakt door de bestreden bepalingen die het gunsttarief afschaffen dat tot dusver van toepassing was op de verkopen tegen lijfrente onder bepaalde voorwaarden, hetgeen zodoende het risico van een daling van de activiteit in die sector met zich meebrengt.

B.9.1. De Waalse Regering betwist ook het belang van de eerste en de derde verzoekende partij om in rechte te treden, in zoverre zij niet zouden aantonen dat hun belang bij de vernietiging actueel is.

B.9.2. Aangezien minstens één verzoekende partij doet blijken van een voldoende belang bij het beroep, is het niet nodig te onderzoeken of de andere verzoekende partijen ook doen blijken van een belang om de vernietiging van de bestreden bepaling te vorderen.

B.10. De excepties worden verworpen.

*Ten gronde*

*Wat betreft het eerste middel*

B.11. Het eerste middel is afgeleid uit de schending, door de artikelen 19, 20 en 21 van het decreet van 19 december 2019, van de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, in samenhang gelezen met de beginselen van rechtszekerheid en niet-retroactiviteit van de wetten.

Volgens de verzoekende partijen verlenen de bestreden bepalingen, zonder redelijke verantwoording, terugwerkende kracht aan de afschaffing van het verlaagde tarief van 6 % dat van toepassing is op de verkopen tegen lijfrente onder bepaalde voorwaarden, en doen zij afbreuk aan het gewettigd vertrouwen van de partijen bij een voorlopige verkoopovereenkomst die is gesloten vóór de inwerkingtreding van die bepalingen. De verzoekende partijen zijn eveneens van mening dat de overgangsbepaling die gepaard gaat met de afschaffing van het verlaagde tarief, onbruikbaar is in de feiten en de betrokken personen, bijgevolg, niet de mogelijkheid heeft kunnen bieden om tijdig te handelen teneinde hun belangen te vrijwaren.

B.12.1. De artikelen 44 en 48 van het Wetboek der registratie-, hypotheek- en griffierechten bepaalden, vóór de opheffing ervan bij de bestreden bepalingen :

« Art. 44. Het recht bedraagt 12,50 ten honderd voor de verkoop, de ruiling en iedere overeenkomst tot overdracht onder bezwarende titel van eigendom of vruchtgebruik van onroerende goederen.

Dat recht wordt tot 6 % verlaagd voor de bij authentieke akte vastgestelde verkopen op lijfrente met als doel de verkoop van de woning die sinds minstens 5 jaar de hoofdverblijfplaats van de verkoper is. Deze vermindering is niet van toepassing op de overeenkomsten bij onderhandse akte die ter registratie worden aangeboden ».

« Art. 48. Gaat de overeenkomst over de blote eigendom van een onroerend goed waarvan het vruchtgebruik door de vervreemder is voorbehouden, zo mag de belastbare grondslag niet lager zijn dan de verkoopwaarde van de volle eigendom.

In afwijking van lid 1 mag de belastbare grondslag, voor de lijfrenteverkopen van de blote eigendom van een onroerend goed waarvan het vruchtgebruik door de vervreemder gereserveerd is, vastgesteld bij authentieke akte en bedoeld in artikel 44, lid 2, niet lager zijn dan :

- 50 % van de verkoopwaarde van de volle eigendom indien de maximale duur van de rente kleiner dan of gelijk is aan 20 jaar;

- 40 % van de verkoopwaarde van de volle eigendom indien de maximale duur van de rente hoger dan 20 jaar is ».

Onder de gelding van die bepalingen werd het voordeel van het verlaagde tarief en van de belastbare grondslag die specifiek is voor de verkopen tegen lijfrente onder bepaalde voorwaarden, enkel toegepast op de authentieke akten, op de datum van de ondertekening ervan, met uitsluiting van de overeenkomsten bij onderhandse akte die ter registratie werden aangeboden.

B.12.2. De artikelen 19, 20 en 21 van het decreet van 19 december 2019, welke die regeling opheffen, zijn van toepassing op de authentieke akten die werden ondertekend vanaf 1 januari 2020, zijnde na het aannemen van het decreet. Zij hebben bijgevolg geen terugwerkende kracht.

B.13. Door de bestreden bepalingen aan te nemen, heeft de decreetgever toepassing gemaakt van zijn ruime beoordelingsbevoegdheid in fiscale zaken. Wetskrachtige bepalingen die het tarief en de heffingsgrondslag van een belasting definiëren, kunnen te allen tijde geheel of gedeeltelijk worden gewijzigd, zodat de rechtsonderhorigen niet wettig erop kunnen vertrouwen dat die bepalingen in de toekomst ongewijzigd behouden blijven.

B.14.1. Het is juist dat de toepassing van de bestreden bepalingen de plannen kan doorkruisen van de ondertekenaars van een voorlopige verkoopovereenkomst. De decreetgever heeft daar evenwel rekening mee gehouden door een overgangsmaatregel aan te nemen. Daardoor kunnen authentieke akten die na 1 januari 2020 zijn verleden het verlaagde registratietarief genieten dat is opgeheven, op voorwaarde dat zij het voorwerp hebben uitgemaakt van een voorlopige verkoopovereenkomst die is voorzien van een vaste datum, uiterlijk op 20 december 2019.

B.14.2. De verzoekende partijen voeren aan dat de datum die in aanmerking is genomen voor de toepassing van die overgangsmaatregel, in de feiten onhaalbaar is omdat hij te beperkt is in de tijd.

Het risico op misbruik, dat in de parlementaire voorbereiding is aangevoerd om de afschaffing van het gunsttarief te verantwoorden, zoals in B.4.1 is vermeld, vermocht ook de

bepierking van het temporele toepassingsgebied van de overgangsmaatregel op wettige wijze te verantwoorden. De decreetgever heeft bovendien de risico's op « antidering » willen verminderen (*Parl. St.*, Waals Parlement, 2019-2020, nr. 81/4, p. 2). Door de betrokken personen maar enkele dagen te laten om de overgangsmaatregel te genieten, heeft de decreetgever het belang dat de ondertekenaars van een voorlopige verkoopovereenkomst erbij hebben om de rechtsgevolgen van hun onroerende verrichting te voorzien, niet op onredelijke wijze geschonden.

Voor het overige is de toepassing van het verlaagde tarief van 6 % een aangelegenheid waarin de decreetgever het optreden van een notaris heeft willen opleggen, gelet op de rol van raadgever die laatstgenoemde op zich moet nemen ten aanzien van elk van de partijen, alsook op zijn onpartijdigheid. Aangezien de notarissen op 6, 16 en 17 december 2019 werden ingelicht door de Koninklijke Federatie van het Belgisch Notariaat, is de uiterste datum voor de registratie van een voorlopige verkoopovereenkomst, vastgesteld bij de bestreden overgangsmaatregel, niet van dien aard dat hij de betrokken personen, geadviseerd door hun notaris, verhindert om te handelen teneinde het verwachte fiscale voordeel te vrijwaren.

B.15. Het eerste middel is niet gegrond.

*Wat betreft het tweede middel*

B.16. Het tweede middel is afgeleid uit de schending, door de artikelen 19, 20 en 21 van het decreet van 19 december 2019, van artikel 16 van de Grondwet, in samenhang gelezen met artikel 1 van het Eerste Aanvullend Protocol bij het Europees Verdrag voor de rechten van de mens en met het beginsel van niet-retroactiviteit van de wetten.

B.17.1. Artikel 16 van de Grondwet bepaalt :

« Niemand kan van zijn eigendom worden ontzet dan ten algemenen nutte, in de gevallen en op de wijze bij de wet bepaald en tegen billijke en voorafgaande schadeloosstelling ».

B.17.2. Artikel 1 van het Eerste Aanvullend Protocol bij het Europees Verdrag voor de rechten van de mens bepaalt :

« Alle natuurlijke of rechtspersonen hebben recht op het ongestoord genot van hun eigendom. Niemand zal van zijn eigendom worden beroofd behalve in het algemeen belang en met inachtneming van de voorwaarden neergelegd in de wet en in de algemene beginselen van het internationaal recht.

De voorgaande bepalingen zullen echter op geen enkele wijze het recht aantasten dat een Staat heeft om die wetten toe te passen welke hij noodzakelijk oordeelt om toezicht uit te oefenen op het gebruik van eigendom in overeenstemming met het algemeen belang of om de betaling van belastingen of andere heffingen en boeten te verzekeren ».

B.17.3. Aangezien artikel 1 van het Eerste Aanvullend Protocol bij het Europees Verdrag voor de rechten van de mens een draagwijdte heeft die analoog is met die van artikel 16 van de Grondwet, vormen de erin vervatte waarborgen een onlosmakelijk geheel met die welke zijn opgenomen in artikel 16 van de Grondwet, zodat het Hof, bij zijn toetsing van de bestreden bepaling, ermee rekening houdt.

B.18. Artikel 1 van het Eerste Aanvullend Protocol bij het Europees Verdrag voor de rechten van de mens biedt niet alleen bescherming tegen een onteigening of een eigendomsberoving (eerste alinea, tweede zin), maar ook tegen elke verstoring van het genot van de eigendom (eerste alinea, eerste zin) en elke regeling van het gebruik van de eigendom (tweede alinea).

Volgens artikel 1 van het Eerste Aanvullend Protocol tast de bescherming van het eigendomsrecht op geen enkele wijze het recht aan dat een Staat heeft om die wetten toe te passen welke hij noodzakelijk oordeelt om toezicht uit te oefenen op het gebruik van eigendom in overeenstemming met het algemeen belang. Een billijk evenwicht dient tot stand te worden gebracht tussen de vereisten van het algemeen belang en die van de bescherming van het eigendomsrecht.

De inmenging in het recht op het ongestoord genot van de eigendom is enkel verenigbaar met dat recht indien ze een redelijk verband van evenredigheid heeft tot het nagestreefde doel, dit wil zeggen indien ze het billijke evenwicht tussen de vereisten van het algemeen belang en die van de bescherming van dat recht niet verbreekt. Het Europees Hof voor de Rechten van de Mens is eveneens van oordeel dat de lidstaten ter zake over een grote appreciatiemarge beschikken (EHRM, 2 juli 2013, *R.Sz. t. Hongarije*, § 38).

Het Europees Hof voor de Rechten van de Mens heeft geoordeeld dat « een wetswijziging die een legitieme verwachting ongedaan maakt op zich een inmenging in het eigendomsrecht kan uitmaken (zie, *mutatis mutandis*, *Maurice t. Frankrijk* [GC], nr. 11810/03, §§ 67-71 en 79, EHRM 2005–IX; *Draon t. Frankrijk* [GC], nr. 1513/03, §§ 70-72, 6 oktober 2005; en *Hasani t. Kroatië* (besl.), nr. 20844/09, 30 september 2010) » (EHRM, 2 juli 2013, *R.Sz. t. Hongarije*, § 33).

B.19. Te dezen voeren de verzoekende partijen aan dat het op het ogenblik van de voorlopige verkoopovereenkomst is dat de voorwaarden voor belastingheffing worden bepaald. Uitgaande van dat postulaat, zouden het verlaagde tarief van 6 % en de specifieke belastbare grondslag die de kopers verwachten te betalen, een legitieme verwachting in de zin van artikel 1 van het Eerste Aanvullend Protocol bij het Europees Verdrag voor de rechten van de mens uitmaken. Die bewering is evenwel onjuist met betrekking tot het in de vroegere artikelen 44 en 48 van het Wetboek der registratie-, hypotheek- en griffierechten bedoelde registratierecht. Luidens die artikelen geldt de vermindering enkel voor de bij authentieke akte vastgestelde overeenkomsten en is zij niet van toepassing op de overeenkomsten bij onderhandse akte die ter registratie worden aangeboden.

Zoals in B.13 is vermeld, kunnen wetskrachtige bepalingen die het tarief en de heffingsgrondslag van een belasting definiëren, te allen tijde geheel of gedeeltelijk worden gewijzigd, zodat de rechtsonderhorigen niet wettig erop kunnen vertrouwen dat die bepalingen in de toekomst ongewijzigd behouden blijven. De kopers van een onroerend goed tegen lijfrente konden dus enkel op het ogenblik van de ondertekening van de authentieke akte, zijnde na de ondertekening van de voorlopige verkoopovereenkomst, op wettige wijze verwachten het verlaagde registratietarief te genieten. De legitieme verwachting in de zin van artikel 1 van het Eerste Aanvullend Protocol bij het Europees Verdrag voor de rechten van de mens kan enkel op dat moment worden verkregen.

B.20. Het tweede middel is niet gegrond.

Om die redenen,

het Hof

verwerpt het beroep.

Aldus gewezen in het Frans, het Nederlands en het Duits, overeenkomstig artikel 65 van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof, op 21 oktober 2021.

De griffier,

De voorzitter,

F. Meersschaut

F. Daoût