

Rolnummer 7375
Arrest nr. 182/2021 van 16 december 2021

A R R E S T

In zake : de prejudiciële vragen betreffende artikel 257, eerste lid, 4°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, zoals vervangen bij artikel 2, 2°, van het decreet van het Waalse Gewest van 10 december 2009 « houdende fiscale billijkheid en milieuefficiëntie voor het wagenpark en de passiefhuizen », gesteld door de Rechtbank van eerste aanleg Luik, afdeling Luik.

Het Grondwettelijk Hof,

samengesteld uit de voorzitters P. Nihoul en L. Lavrysen, en de rechters J.-P. Moerman, T. Giet, R. Leysen, J. Moerman, M. Pâques, Y. Kherbache, T. Detienne en D. Pieters, bijgestaan door de griffier F. Meersschaut, onder voorzitterschap van voorzitter P. Nihoul,

wijst na beraad het volgende arrest :

*

* *

I. *Onderwerp van de prejudiciële vragen en rechtspleging*

Bij vonnis van 20 februari 2020, waarvan de expeditie ter griffie van het Hof is ingekomen op 10 maart 2020, heeft de Rechtbank van eerste aanleg Luik, afdeling Luik, de volgende prejudiciële vragen gesteld :

« 1. Schendt artikel 257, eerste lid, 4°, van het WIB 1992, zoals gewijzigd bij artikel 2, 2°, van het decreet van het Waalse Gewest van 10 december 2009 houdende fiscale billijkheid en milieuefficiëntie voor het wagenpark en de passiefhuizen, indien het feit dat sinds meer dan twaalf maanden geen gebruik wordt gemaakt van een onroerend goed zou moeten worden geïnterpreteerd als een objectieve voorwaarde met betrekking tot dat goed, zonder enige verwijzing naar de belastingplichtige van de onroerende voorheffing gedurende die periode, en indien de eigendomsoverdrachten alsook het feit dat dat niet-gebruik gedeeltelijk voorafging aan de verwerving van het onroerend goed geen invloed zouden hebben, de artikelen 10 en 11 van de Grondwet in zoverre het de nieuwe eigenaar, vanaf het eerste jaar van leegstand te zijnen aanzien, zou uitsluiten van het voordeel van een kwijtschelding of vermindering van de onroerende voorheffing of hem, vanaf het eerste jaar van de verwerving van het onroerend goed, in een situatie zou plaatsen waarin hij, om de vrijstelling wegens leegstand en improductiviteit te kunnen genieten, het bewijs moet leveren dat hij zijn zakelijke rechten niet kon uitoefenen enkel wegens ramp, overmacht, een procedure of een administratief of gerechtelijk onderzoek waardoor het vrije genot van het onroerend goed belet wordt, aangezien in een dergelijke hypothese het gewone onvrijwillig karakter van de improductiviteit niet volstaat ? »;

« 2. Brengt datzelfde artikel 257, eerste lid, 4°, van het WIB 1992, zoals gewijzigd bij artikel 2, 2°, van het decreet van het Waalse Gewest van 10 december 2009 houdende fiscale billijkheid en milieuefficiëntie voor het wagenpark en de passiefhuizen, geen onverantwoorde discriminatie teweeg door op bewijsvlak en op het vlak van de vrijstelling twee categorieën van belastingplichtigen die zich in een identieke situatie bevinden, verschillend te behandelen naargelang het onroerend goed recent is komen leeg te staan of reeds leegstond vóór de eigendomsoverdracht; enerzijds, een eerste categorie van belastingplichtigen van de onroerende voorheffing die, voor het eerste jaar van onvrijwillige leegstand sinds de datum van aankoop, alleen de vrijstelling van de onroerende voorheffing zou kunnen genieten indien zij bewijzen dat zij zich in de onmogelijkheid bevinden om inkomsten te verkrijgen, te verhuren of te verkopen wegens ramp, overmacht, een procedure of een administratief of gerechtelijk onderzoek waardoor het vrije genot van het onroerend goed belet wordt, louter door het feit dat de vroegere eigenaar het onroerend goed vóór de verkoop ervan zou hebben laten leegstaan, en, anderzijds, een andere categorie van belastingplichtigen die, voor het eerste jaar van leegstand, de vrijstelling van de onroerende voorheffing zou kunnen genieten door enkel het gewone onvrijwillig karakter van de improductiviteit aan te tonen, louter door het feit dat zij een onroerend goed verwerven dat voordien bewoond was door zijn vroegere eigenaar en dat komt leeg te staan om redenen die onafhankelijk zijn van de wil van zijn nieuwe eigenaar ? »;

« 3. Schendt artikel 257, eerste lid, 4°, van het WIB 1992, dat betrekking heeft op de voorwaarden voor vermindering van de onroerende voorheffing wegens improductiviteit, zoals gewijzigd bij artikel 2, 2°, van het decreet van het Waalse Gewest van 10 december 2009 houdende fiscale billijkheid en milieuefficiëntie voor het wagenpark en de passiefhuizen (*B.S.*, 23 december 2009), indien het feit dat sinds meer dan twaalf maanden geen gebruik wordt gemaakt van een onroerend goed zou moeten worden geïnterpreteerd als een objectieve voorwaarde met betrekking tot dat goed, zonder enige verwijzing naar de belastingplichtige van

de onroerende voorheffing gedurende die periode, en indien de eigendomsoverdrachten alsook het feit dat dat niet-gebruik gedeeltelijk voorafging aan de verwerving van het onroerend goed geen invloed zouden hebben, de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet in zoverre het een kwijtschelding of proportionele vermindering van de onroerende voorheffing uitsluit, wanneer het onroerend goed gedurende meer dan twaalf maanden is blijven leegstaan louter wegens de leegstand ervan onder de vorige eigenaar, voor de eigenaars die vanaf de verwerving ervan werkzaamheden verrichten om de bestemming van het onroerend goed te wijzigen, terwijl de eigenaars die een gebouw optrekken op onbebouwde gronden aan de betaling van de onroerende voorheffing ontsnappen ? ».

Pierre Poelmans, bijgestaan en vertegenwoordigd door Mr. R. Lebrun, advocaat bij de balie te Verviers, heeft een memorie ingediend.

Bij beschikking van 6 oktober 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 de 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 20 oktober 2021 en de zaak in beraad zal worden genomen.

Aangezien geen enkel verzoek tot terechtzitting werd ingediend, is de zaak op 20 oktober 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. De feiten en de rechtspleging in het bodemgeschil

De eiser voor de verwijzende rechter verwerft op 19 juli 2017 een onroerend goed. Na herstelwerkzaamheden te hebben aangevat, wordt hij erkend als arbeidsongeschikt en wordt hij ertoe verplicht die werkzaamheden op te schorten. Voor het aanslagjaar 2018 verzoekt de administratie de eiser voor de verwijzende rechter de onroerende voorheffing te betalen. Een vordering tot betwisting wordt ingesteld teneinde het recht op een vermindering van die voorheffing te doen gelden, daar het onroerend goed leegstaand en improductief is, met toepassing van artikel 257 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992. Het bezwaar wordt verworpen en er wordt beroep ingesteld voor de verwijzende rechter.

De verwijzende rechter merkt op dat de verlaging van de onroerende voorheffing alleen van toepassing is indien aan drie voorwaarden is voldaan : ten eerste moet het onroerend goed gebouwd en niet ingericht zijn, ten tweede moet een volledige improductiviteit en leegstand gedurende minstens 180 dagen zijn vastgesteld, en ten derde moet de improductiviteit voortvloeien uit omstandigheden onafhankelijk van de wil van de eigenaar. Overigens, vanaf het ogenblik dat geen gebruik meer is gemaakt van het goed sinds meer dan twaalf maanden, rekening houdend met het vorige aanslagjaar, kan de kwijtschelding of voormelde evenredige verlaging niet meer worden toegestaan in zoverre de periode van leegstand twaalf maanden overschrijdt, tenzij in het geval van een onroerend goed waarop de belastingplichtige de zakelijke rechten niet kan uitoefenen wegens een ramp of overmacht. De verwijzende rechter is van mening dat het geschil specifiek betrekking heeft op de voorwaarde van de periode van twaalf maanden en de wijze waarop die moet worden beoordeeld in geval van overgang van het eigendomsrecht ten aanzien van het onroerend goed. De verwijzende rechter stelt vast dat de door de belastingadministratie gegeven interpretatie in voorkomend geval zou kunnen leiden tot een discriminatie en stelt de hiervoor weergegeven prejudiciële vragen.

III. *In rechte*

- A -

A.1. De eiser voor de verwijzende rechter voert aan dat hij in 2018 wel degelijk een periode van meer dan 180 dagen onvrijwillige improductiviteit heeft ondergaan als gevolg van zijn arbeidsongeschiktheid. In die periode kon hij immers onmogelijk de werkzaamheden alleen uitvoeren, zoals dat aanvankelijk gepland was. Er is dus voldaan aan de voorwaarden inzake de verlaging van de onroerende voorheffing. In werkelijkheid geeft de belastingadministratie aan de in het geding zijnde bepaling een interpretatie waarbij een nieuwe voorwaarde wordt toegevoegd, namelijk dat de periode van twaalf maanden leegstand van het onroerend goed wordt berekend rekening houdend met de periode tijdens welke het goed eigendom was van de vorige eigenaars. Die voorwaarde blijkt echter uit geen enkele tekst. In zoverre zij steunen op een verkeerde interpretatie behoeven de prejudiciële vragen geen antwoord.

A.2. De eiser voor de verwijzende rechter is van mening dat, indien de door de belastingadministratie gegeven interpretatie zou worden gevolgd, de in het geding zijnde bepaling een onverantwoorde discriminatie zou doen ontstaan in zijn nadeel en bijgevolg de Grondwet zou schenden.

- B -

Ten aanzien van de in het geding zijnde bepaling

B.1.1. Artikel 257 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (hierna : WIB 1992) maakt deel uit van afdeling II (« Onroerende voorheffing ») van hoofdstuk I (« Storting van de belasting door voorheffing ») van titel VI (« Aan de vier belastingen gemene bepalingen ») van dat Wetboek.

Zoals vervangen bij artikel 2, 2°, van het decreet van het Waalse Gewest van 10 december 2009 « houdende fiscale billijkheid en milieuefficiëntie voor het wagenpark en de passiehuizen », bepaalt artikel 257, eerste lid, 4°, van het WIB 1992 :

« Op aanvraag van de belanghebbende wordt verleend :

[...]

4° kwijtschelding of verlaging van de onroerende voorheffing in verhouding tot de duur en de omvang van de leegstand, inactiviteit of improductiviteit van het onroerend goed :

a) indien een niet ingericht bebouwd onroerend goed minstens 180 dagen in de loop van het jaar onbezet en improductief is gebleven;

b) indien het geheel van het materieel en de outillage, of een deel hiervan dat minstens 25 % van het kadastraal inkomen ervan vertegenwoordigt, gedurende 90 dagen in de loop van het jaar inactief is gebleven;

c) indien het geheel van hetzij een bebouwd onroerend goed, hetzij van het materieel en de outillage, of een deel hiervan dat minstens 25 % van het respectieve kadastraal inkomen ervan vertegenwoordigt, vernietigd is.

De verminderingsvoorwaarden worden per kadastraal perceel of per gedeelte van kadastraal perceel vastgelegd wanneer een dergelijk gedeelte hetzij een aparte woning, hetzij een productie- of activiteitsdepartement of -afdeling vormt die apart kunnen werken of apart in aanmerking genomen kunnen worden, hetzij een entiteit die gescheiden kan worden van de overige goederen of gedeelten waaruit het perceel bestaat en die apart gekadastréerd kan worden.

De improductiviteit moet van onvrijwillige aard zijn. Alleen het feit dat het goed tegelijkertijd te huur en te koop aangeboden wordt door de belastingplichtige stelt de improductiviteit niet voldoende vast.

Vanaf het tijdstip waarop het goed sinds meer dan twaalf maanden niet meer in gebruik is, kan, rekening houdend met het vorige aanslagjaar, de evenredige vermindering of verlaging [lees : kwijtschelding of verlaging] bedoeld in *a)* hierboven niet meer toegekend worden voor zover de leegstandperiode twaalf maanden overschrijdt, behalve in het geval van een onroerend goed waarop de belastingplichtige de zakelijke rechten niet kan uitoefenen wegens ramp, overmacht, een procedure of een administratief of gerechtelijk onderzoek waardoor het vrije genot van het onroerend goed belet wordt, tot de dag waarop die omstandigheden die het vrije genot van het onroerend goed belemmeren verdwijnen. Als dusdanig wordt beschouwd een onroerend goed dat onverbeterbaar is in de zin van artikel 1, 14°, van de Waalse huisvestingscode, als dusdanig erkend door een afgevaardigde van de Minister van Huisvesting of bij een besluit van de burgemeester ».

B.1.2. Artikel 2, 2°, van het decreet van 10 december 2009, dat op 23 december 2009 in werking is getreden, is van toepassing sedert het aanslagjaar 2009 (artikel 4 van het decreet van 10 december 2009).

B.2. Zoals het van toepassing is in het Waalse Gewest, maakt artikel 257, eerste lid, 4°, *a)*, van het WIB 1992 het voor belastingplichtigen mogelijk een kwijtschelding of verlaging van de onroerende voorheffing te genieten in het geval van een niet-ingericht bebouwd onroerend goed dat minstens 180 dagen in de loop van het jaar leegstaand en improductief is gebleven, voor zover de improductiviteit van onvrijwillige aard is, met dien verstande dat alleen het feit dat het goed tegelijkertijd te huur en te koop wordt aangeboden door de belastingplichtige, de improductiviteit niet voldoende aantoont.

Het fiscale voordeel is evenwel beperkt in de tijd. Zo kan de kwijtschelding of verlaging, wanneer het goed meer dan twaalf maanden leegstaat, rekening houdend met het vorige aanslagjaar, in de regel niet meer worden toegekend voor de periode van leegstand die langer dan twaalf maanden duurt. Alleen de belastingplichtigen die hun zakelijke rechten op het betrokken onroerend goed niet kunnen uitoefenen in limitatief opgesomde gevallen, namelijk een ramp, overmacht, een procedure of een onderzoek van administratieve of gerechtelijke aard waardoor het vrije genot van het onroerend goed belemmerd wordt, kunnen de kwijtschelding of verlaging blijven genieten. Het fiscale voordeel valt weg op de dag waarop die omstandigheden verdwijnen.

B.3. Met de in het geding zijnde bepaling streeft de decreetgever verschillende doelstellingen na.

Zo wordt in de parlementaire voorbereiding aangegeven dat de in het geding zijnde bepaling beantwoordt aan de noodzaak om het fiscale voordeel van de kwijtschelding of verlaging van de onroerende voorheffing voor leegstaande of improductieve onroerende goederen in verband te brengen « met de werkelijke doelstellingen die erin bestaan geen belasting te heffen ten aanzien van de bezitter van een onroerend goed die pas in een situatie is terechtgekomen waarbij hij tijdelijk in de onmogelijkheid verkeert om inkomsten uit zijn onroerend goed te innen, en zulks om redenen die onafhankelijk zijn van zijn wil » (*Parl. St.*, Waals Parlement, 2009-2010, nr. 118/1, p. 3).

De decreetgever streeft ook een « doel inzake fiscale billijkheid na dat erin bestaat geen voor het Gewest duur fiscaal voordeel toe te kennen dat indruist tegen andere gewestelijke beleidslijnen, zoals de strijd tegen de verkrotting », en streeft, in die context, ernaar een einde te maken aan het averechtse effect waartoe het toegekende voordeel voordien kon leiden, « waarbij de eigenaar die het betrokken onroerend goed herstelt en verbetert, met de bewoning van het onroerend goed en bijgevolg het verschuldigd zijn van de onroerende voorheffing tot gevolg (en met misschien zelfs een verhoging van het kadastraal inkomen van het onroerend goed ingevolge zijn werkzaamheden), uiteindelijk wordt benadeeld ten opzichte van de eigenaar die op de waarde van de grond speculeert door het onroerend goed te laten vervallen en die de onroerende voorheffing gedurende die periode van speculatie niet moet betalen » (*ibid.*, pp. 3-4). Zoals de minister van Begroting, Financiën, Tewerkstelling, Vorming en Sport in de commissie onderstreepte, strekt de in het geding zijnde bepaling ertoe de toegang tot

huisvesting te bevorderen en, tegelijkertijd, speculatie op de vastgoedmarkt te ontmoedigen (*Parl. St.*, Waals Parlement, 2009-2010, nr. 117/2 en nr. 118/2, B.Z. 2009, nr. 17/3, p. 3).

Meer algemeen past de wijziging in de context van een ruimere strijd tegen leegstaande woningen (*Parl. St.*, Waals Parlement, 2009-2010, nr. 118/1, p. 4).

Ten slotte wordt de beperking in de tijd van het voordeel van de vermindering van de onroerende voorheffing verantwoord met verwijzing naar « het doel van de gewestelijke belasting op de afgedankte bedrijfsruimten, die ertoe strekt de percelen grond bestemd voor economische activiteiten nieuw leven in te blazen en ze opnieuw in het economische circuit te brengen », waarbij evenwel wordt gepreciseerd dat, « rekening houdend met de huidige rechtspraak van het Grondwettelijk Hof ter zake, ook wordt voorgesteld dat die beperking in de tijd van het voordeel van de vermindering niet zou gelden in het geval waarin de eigenaar hoe dan ook niet over het vrije genot van zijn onroerend goed kan beschikken, en zulks onvrijwillig, zoals trouwens in de wetgeving van het Vlaamse Gewest wordt bepaald » (*ibid.*).

Ten gronde

Ten aanzien van de eerste twee prejudiciële vragen

B.4. De prejudiciële vragen die de verwijzende rechter stelt, hebben specifiek betrekking op de tijdsvoorwaarde van artikel 257, eerste lid, 4^o, van het WIB 1992, dat bepaalt :

« Vanaf het tijdstip waarop het goed sinds meer dan twaalf maanden niet meer in gebruik is, kan, rekening houdend met het vorige aanslagjaar, de evenredige vermindering of verlaging [lees : kwijtschelding of verlaging] bedoeld in a) hierboven niet meer toegekend worden voor zover de leegstandperiode twaalf maanden overschrijdt ».

Het motief van de leegstand dat moet worden aangetoond om de kwijtschelding of de verlaging van de onroerende voorheffing te genieten, verschilt naargelang men zich bevindt in de eerste twaalf maanden leegstand of na die termijn. In de eerste twaalf maanden leegstand van het onroerend goed kan het belastingvoordeel worden aangevraagd door de schuldenaar van de onroerende voorheffing onder de voorwaarden bedoeld in artikel 257, eerste lid, 4^o, a) tot c), van het WIB 1992, namelijk door enkel het onvrijwillige karakter van de improductiviteit

aan te voeren. Na de twaalf maanden kunnen alleen een ramp, overmacht, een procedure of een administratief of gerechtelijk onderzoek waardoor het vrije genot van het onroerend goed wordt belemmerd, een verzoek tot kwijtschelding of verlaging van de onroerende voorheffing gronden. Er wordt niet betwist dat het bewijs gemakkelijker aan te brengen is voor de eerste periode en dat de toepassingen talrijker zijn.

B.5. Volgens het standpunt dat de belastingadministratie heeft ingenomen in het kader van het geschil voor de verwijzende rechter, dient, teneinde de periode van leegstand van het goed te berekenen, eveneens rekening te worden gehouden met de periode die voorafgaat aan de verwerving van het onroerend goed door de eigenaar die om de kwijtschelding of de verlaging van de onroerende voorheffing verzoekt, zodat die voorwaarde kan worden beschouwd als een objectieve voorwaarde betreffende het onroerend goed.

B.6.1. De verwijzende rechter stelt aan het Hof vragen over de bestaanbaarheid van de in het geding zijnde bepaling, in de in B.5 vermelde interpretatie, met de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, in zoverre zij de nieuwe eigenaar die de onroerende voorheffing verschuldigd is, zou uitsluiten van het voordeel van een kwijtschelding of een verlaging van de onroerende voorheffing onder de probatievoorwaarde van gewone onvrijwillige improductiviteit, vanaf het eerste jaar leegstand te zijnen aanzien, wanneer het onroerend goed reeds vóór de verkoop leegstond (eerste prejudiciële vraag), en in zoverre zij een discriminatie zou creëren tussen de voormelde categorie van eigenaars-heffingsplichtigen en de categorie van eigenaars-heffingsplichtigen wier nieuw verworven onroerend goed vooraf werd bezet door de vroegere eigenaar ervan, in zoverre het bewijs van de improductiviteit gemakkelijker is voor die tweede categorie (tweede prejudiciële vraag).

Zoals de verwijzende rechter samenvat :

« Die eerste categorie van belastingplichtigen zou een onroerende voorheffing moeten betalen ondanks het feit dat zij onverwijld demarches doen en werkzaamheden uitvoeren om de bestemming van hun nieuw goed te wijzigen, goed dat voordien leegstond vóór de overgang van eigendom, zonder echter op speculatieve wijze te handelen, en ondanks het feit dat zij aldus tegemoetkomen aan het doel dat de decreetgever nastreeft en erin bestaat de leegstand van onroerende goederen te bestrijden ».

B.6.2. Daar de twee prejudiciële vragen met elkaar verbonden zijn en steunen op dezelfde interpretatie van artikel 257, eerste lid, 4°, van het WIB 1992, onderzoekt het Hof die gezamenlijk.

B.7. Het beginsel van gelijkheid en niet discriminatie sluit niet uit dat een verschil in behandeling tussen categorieën van personen wordt ingesteld, voor zover dat verschil op een objectief criterium berust en het redelijk verantwoord is.

Het bestaan van een dergelijke verantwoording moet worden beoordeeld rekening houdend met het doel en de gevolgen van de betwiste maatregel en met de aard van de ter zake geldende beginselen; het beginsel van gelijkheid en niet discriminatie is geschonden wanneer vaststaat dat er geen redelijk verband van evenredigheid bestaat tussen de aangewende middelen en het beoogde doel.

B.8. In de interpretatie van de verwijzende rechter kan de schuldenaar van de onroerende voorheffing slechts een kwijtschelding of verlaging van de onroerende voorheffing wegens improductieve leegstand die geen overmacht in de ruime zin uitmaakt, verkrijgen in de loop van het eerste aanslagjaar dat volgt op het verwerven van een onroerend goed, indien het onroerend goed werd bezet door de vorige eigenaars ervan op het ogenblik van de verwerving. Aldus voert de in het geding zijnde bepaling, in die interpretatie, een verschil in behandeling in dat steunt op de toestand van bezetting van het onroerend goed bij de verwerving.

B.9.1. Zoals is vermeld in de parlementaire voorbereiding die in B.3 wordt aangehaald, beoogde de decreetgever « de werkelijke doelstellingen die erin bestaan geen belasting te heffen ten aanzien van de bezitter van een onroerend goed die pas in een situatie is terechtgekomen waarbij hij tijdelijk in de onmogelijkheid verkeert om inkomsten uit zijn onroerend goed te innen, en zulks om redenen die onafhankelijk zijn van zijn wil ». De in het geding zijnde bepaling strekt ertoe de toegang tot huisvesting aan te moedigen en speculatie te ontmoedigen.

B.9.2. Door te bepalen dat het voordeel van de kwijtschelding of verlaging van de onroerende voorheffing is onderworpen aan een striktere voorwaarde wanneer een gebouw onroerend goed lange tijd leegstaat, wilde de decreetgever de strijd aanbinden tegen leegstand

en verkrotting. De voorwaarde van twaalf maanden houdt verband met de doelstelling van de decreetgever om de eigenaar ertoe aan te zetten tijdig onderhouds- of herstellingswerken uit te voeren of een huurder of koper te zoeken.

B.10. Gelet op de nagestreefde doelstellingen blijkt niet waarom een eigenaar van een onroerend goed zou moeten worden uitgesloten van het voordeel van de kwijtschelding of verlaging van de onroerende voorheffing indien hij geen overmacht in de ruime zin kan aantonen, om het loutere gegeven dat de vroegere eigenaars het goed lieten leegstaan, terwijl zijn belang om de onderhouds- en herstellingswerken uit te voeren die het goed tijdelijk improductief maken, evenzeer gewettigd is als dat van de andere schuldenaars van de onroerende voorheffing.

B.11. In de interpretatie van de verwijzende rechter veroorzaakt de in het geding zijnde bepaling, door de categorie van heffingsplichtigen die een onroerend goed hebben verworven dat voordien leegstond en die geen overmacht in de ruime zin kunnen aantonen, uit te sluiten van het voordeel van de kwijtschelding of de verlaging van de onroerende voorheffing, aldus onevenredige gevolgen gelet op de door de decreetgever nagestreefde doelstellingen. Bovendien doet zij een niet redelijk verantwoord verschil in behandeling ontstaan tussen die categorie van heffingsplichtigen en de categorie van heffingsplichtigen die in de tweede prejudiciële vraag wordt beoogd. In die interpretatie is de in het geding zijnde bepaling niet bestaanbaar met de artikelen 10 en 11 van de Grondwet.

B.12. De in het geding zijnde bepaling kan evenwel anders worden geïnterpreteerd.

B.13.1. Gelet op het doel van de decreetgever is de kwijtschelding of verlaging van de onroerende voorheffing een voordeel dat wordt toegekend aan de eigenaar van een onroerend goed die tijdelijk in de onmogelijkheid verkeert om inkomsten uit zijn onroerend goed te ontvangen, om redenen die onafhankelijk zijn van zijn wil. Artikel 257, eerste lid, 4^o, van het WIB 1992 preciseert niet dat de voorwaarde inzake de leegstand gedurende ten hoogste twaalf maanden alleen afhangt van de situatie van het goed, ongeacht de identiteit van de eigenaar ervan.

Die interpretatie vloeit overigens voort uit de tekst van artikel 257, leden 1, 4^o, en 3, van het WIB 1992, dat voor de uitzondering op de duurtijd van twaalf maanden verwijst naar « het

geval van een onroerend goed waarop de belastingplichtige de zakelijke rechten niet kan uitoefenen ». Uit de bewoordingen van dat artikel blijkt dat de duurtijd van twaalf maanden slaat op de belastingplichtige veeleer dan op het onroerend goed zelf, en dat die termijn slechts in het geding is in zoverre de belastingplichtige over zakelijke rechten op het onroerend goed beschikt. Zolang de nieuwe eigenaar de eigendom nog niet had verworven, kon de termijn van twaalf maanden wat hem betreft dus geen aanvang nemen.

B.13.2. De in het geding zijnde bepaling kan bijgevolg zo worden geïnterpreteerd dat de voorwaarde van twaalf maanden leegstand is verbonden aan de schuldenaar van de onroerende voorheffing en ten aanzien van die schuldenaar dus pas begint te lopen vanaf de overgang van het eigendomsrecht betreffende het onroerend goed.

B.13.3. Die interpretatie mag evenwel geen aanleiding geven tot fiscaal misbruik zoals bedoeld in artikel 344, § 1, van het WIB 1992. Een overdracht van zakelijke rechten die enkel als doel heeft om op grond van artikel 257, eerste lid, 4^o, van het WIB 1992 de onroerende voorheffing voor een periode langer dan twaalf maanden te ontlopen, kan bijgevolg niet aan de administratie worden tegengeworpen. Het staat aan de fiscale rechter om, aan de hand van de bewijsmiddelen bedoeld in artikel 340 van het WIB 1992, te beoordelen of een belastingplichtige een belastingvoordeel beoogt te verkrijgen in strijd met de doelstellingen van de in het geding zijnde bepaling, aan de hand van een overdracht van zakelijke rechten die « in wezen het verkrijgen van dit voordeel tot doel heeft ».

B.14. In de in B.13.2 vermelde interpretatie en rekening houdend met het vermelde in B.13.3, is de in het geding zijnde bepaling bestaanbaar met de artikelen 10 en 11 van de Grondwet.

Ten aanzien van de derde prejudiciële vraag

B.15. De verwijzende rechter stelt aan het Hof een vraag over de bestaanbaarheid van de in het geding zijnde bepaling in de in B.5 vermelde interpretatie, met de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet, in zoverre zij de kwijtschelding of de proportionele verlaging van de onroerende voorheffing uitsluit, wanneer het onroerend goed gedurende meer dan twaalf maanden is blijven leegstaan enkel vanwege het feit dat de vorige eigenaar het niet bewoonde,

voor de eigenaars die vanaf de verwerving ervan werkzaamheden verrichten om de bestemming van het onroerend goed te wijzigen, terwijl de eigenaars die een gebouw optrekken op onbebouwde gronden aan de betaling van de onroerende voorheffing ontsnappen.

B.16.1. Gelet op het antwoord op de eerste en de tweede prejudiciële vraag is het antwoord op de derde prejudiciële vraag niet nuttig voor de oplossing van het voor de verwijzende rechter hangende geschil.

B.16.2. De derde prejudiciële vraag heeft geen antwoord.

Om die redenen,

het Hof

zegt voor recht :

- Artikel 257, eerste lid, 4°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, zo geïnterpreteerd dat de voorwaarde van de leegstand van twaalf maanden is verbonden met het bebouwd onroerend goed, zonder rekening te houden met de identiteit van de schuldenaar van de onroerende voorheffing, schendt de artikelen 10 en 11 van de Grondwet.

- Artikel 257, eerste lid, 4°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, zo geïnterpreteerd dat de voorwaarde van de leegstand van twaalf maanden is verbonden met de schuldenaar van de onroerende voorheffing en dus pas begint te lopen vanaf de overgang van het eigendomsrecht betreffende het onroerend goed ten aanzien van die schuldenaar, schendt de artikelen 10 en 11 van de Grondwet niet.

- De derde prejudiciële vraag behoeft geen antwoord.

Aldus gewezen in het Frans en het Nederlands, overeenkomstig artikel 65 van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof, op 16 december 2021.

De griffier,

De voorzitter,

F. Meersschaut

P. Nihoul