



Grondwettelijk Hof

**Arrest nr. 57/2023
van 30 maart 2023
Rolnummer : 7790**

In zake : de prejudiciële vraag betreffende de artikelen 27 en 42 van de ordonnantie van het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest van 12 december 2016 « houdende het tweede deel van de fiscale hervorming » (wijziging van artikel 257 van het WIB 1992), gesteld door de Nederlandstalige Rechtbank van eerste aanleg te Brussel.

Het Grondwettelijk Hof,

samengesteld uit de voorzitters L. Lavrysen en P. Nihoul, en de rechters T. Giet, J. Moerman, M. Pâques, Y. Kherbache, T. Detienne, D. Pieters, S. de Bethune, E. Bribosia, W. Verrijdt en K. Jadin, bijgestaan door de griffier P.-Y. Dutilleux, onder voorzitterschap van voorzitter L. Lavrysen,

wijst na beraad het volgende arrest :

I. Onderwerp van de prejudiciële vraag en rechtspleging

Bij vonnis van 18 maart 2022, waarvan de expeditie ter griffie van het Hof is ingekomen op 20 april 2022, heeft de Nederlandstalige Rechtbank van eerste aanleg te Brussel de volgende prejudiciële vraag gesteld :

« Schenden de artikelen 27 en 42 van de Ordonnantie van het Brussels Hoofdstedelijk Gewest houdende het tweede deel van de fiscale hervorming van 12 december 2016, de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet, samen gelezen met haar artikel 16 en met het artikel 1 van het Eerste Aanvullend Protocol bij het Europees Verdrag voor de Rechten van de Mens, in de mate zij elke mogelijkheid tot vermindering van onroerende voorheffing uitsluiten in geval van improductiviteit of leegstand, buiten de wil van de belastingplichtige, van een onroerend goed met een handelsbestemming ? ».

Memories en memories van antwoord zijn ingediend door :

- de nv «STAG Belgium », bijgestaan en vertegenwoordigd door Mr. J. Deryckere, Mr. M. Veelaert en Mr. M. Mostin, advocaten bij de balie te Brussel;

- het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest, bijgestaan en vertegenwoordigd door Mr. C. Molitor, advocaat bij de balie te Brussel.

Bij beschikking van 18 januari 2023 heeft het Hof, na de rechters-verslaggevers Y. Kherbache en M. Pâques 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 1 februari 2023 en de zaak in beraad zal worden genomen.

Ingevolge de verzoeken van verschillende partijen om te worden gehoord, heeft het Hof bij beschikking van 1 februari 2023 de dag van de terechtzitting bepaald op 1 maart 2023.

Op de openbare terechtzitting van 1 maart 2023 :

- zijn verschenen :

. Mr. J. Deryckere en Mr. M. Veelaert, voor de nv « STAG Belgium »;

. Mr. F. Demaj, advocaat bij de balie te Brussel, *loco* Mr. C. Molitor, voor het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest;

- hebben de rechters-verslaggevers Y. Kherbache en M. Pâques verslag uitgebracht;

- zijn de voornoemde advocaten gehoord;

- is de zaak in beraad genomen.

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

II. *De feiten en rechtspleging in het bodemgeschil*

De eisende partij voor het verwijzende rechtscollege, de nv « STAG Belgium », betwist twee aanslagen voor het aanslagjaar 2020 in de onroerende voorheffing in het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest voor het hotel Steigenberger, gelegen te 1050 Brussel, Louizalaan 69 en 71. Tegen die twee aanslagen is door de eisende partij voor het verwijzende rechtscollege bezwaar aangetekend op 3 maart 2021, waarbij zij verzocht om een proportionele vermindering van de onroerende voorheffing, gelet op de onvrijwillige improductiviteit van het hotel in 2020 wegens de COVID-19-pandemie. Dat bezwaar werd afgewezen, omdat een vermindering wegens improductiviteit niet meer kan worden toegekend sedert 1 januari 2017, waarna een verzoekschrift bij de Rechtbank van eerste aanleg werd neergelegd.

De eisende partij voor het verwijzende rechtscollege meent dat de Brusselse regelgeving inzake onroerende voorheffing ongrondwettig is, in zoverre zij elke mogelijkheid tot vermindering van onroerende voorheffing uitsluit in geval van improductiviteit van een handelspand buiten de wil om van de belastingplichtige. Daarnaast verwijst zij naar de analogie in de behandelde problematiek in de arresten van het Hof nrs. 75/2006 (ECLI:BE:GHCC:2006:ARR.075) en 67/2000 (ECLI:BE:GHCC:2000:ARR.067). Dienvolgens stelt het verwijzende rechtscollege de bovenvermelde prejudiciële vraag.

III. *Ten gronde*

- A -

A.1.1. De eisende partij voor het verwijzende rechtscollege beschrijft allereerst de historiek van de wetgeving inzake de onroerende voorheffing, waarbij zij benadrukt dat vanaf de invoering van de onroerende voorheffing erin werd voorzien dat de belastingplichtige aanspraak kon maken op een belastingvermindering indien tijdens het aanslagjaar van de belasting het onroerend goed waarop de belasting betrekking heeft gedurende minstens 90 dagen geen inkomsten kon opbrengen. Die mogelijkheid tot vermindering van onroerende voorheffing is een vertaling van het proportionaliteitsbeginsel dat geldt in het belastingrecht.

De rechtspraak heeft herhaaldelijk de toepassing van de mogelijkheid tot proportionele vermindering van onroerende voorheffing aanvaard voor handelspanden die buiten de wil van de belastingplichtige onbeschikbaar waren en dus geen inkomsten konden opbrengen.

A.1.2. Vervolgens wijst de eisende partij voor het verwijzende rechtscollege erop dat ingevolge de regionalisering van de onroerende voorheffing ieder gewest thans bevoegd is om de regels te bepalen met betrekking tot de onroerende voorheffing die van toepassing is op onroerende goederen gelegen op zijn grondgebied. Zowel de decreetgever van het Vlaamse Gewest als de decreetgever van het Waalse Gewest hebben de mogelijkheid behouden om een vermindering van de onroerende voorheffing te verkrijgen.

Het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest heeft die mogelijkheid geschrapt bij artikel 27 van de ordonnantie van het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest van 12 december 2016 «houdende het tweede deel van de fiscale hervorming» (hierna : de ordonnantie van 12 december 2016), met ingang van 1 januari 2017.

A.1.3. Met verwijzing naar de voormelde arresten van het Hof nrs. 75/2006 en 67/2000, wijst de eisende partij voor het verwijzende rechtscollege erop dat, net zoals de leegstandstaks disproportioneel is wanneer de leegstand te wijten is aan overmacht, de onroerende voorheffing disproportioneel is wanneer een onroerend goed met een handelsbestemming buiten de wil van de belastingplichtige gedurende minstens 90 dagen geen inkomsten kon opbrengen.

De onroerende voorheffing is een andere belasting dan de leegstandstaks, maar het Hof kan optreden in de ruime beleidsbevoegdheid van de gewesten inzake onroerende voorheffing, wanneer die beleidskeuze onredelijk is. Het Hof zal vaststellen dat het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest geen enkele verantwoording geeft voor zijn beleidskeuze : noch in de parlementaire voorbereiding, noch in de administratieve beslissingen, noch in het kader van de huidige gerechtelijke procedure. En zelfs met een verantwoording moet ervan worden uitgegaan dat de onroerende voorheffing disproportioneel is.

A.2.1. Het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest, de verwerende partij voor het verwijzende rechtscollege, toont aan dat het in het geding zijnde artikel 27 van de ordonnantie van 12 december 2016 onlosmakelijk is verbonden met artikel 28 van die ordonnantie. Daarnaast vormt de ordonnantie van 12 december 2016 het tweede deel van een belangrijke fiscale hervorming, aangenomen door de Brusselse wetgever tijdens de legislatuur 2014-2019. Volgens de parlementaire voorbereiding is het fiscale stelsel ingewikkeld, moeilijk te controleren in de feiten en mogelijk een bron van misbruik en van een groot aantal en moeilijk te beheren geschillen. Ook is de vermindering niet gerelateerd aan het onroerend goed zelf en betekent de schrapping van de vermindering een vereenvoudiging van het systeem en vergroot zij de gelijke behandeling van belastingplichtigen onderling. Leegstand kan ook via andere kanalen worden tegengegaan.

Uit het aannemen van de artikelen 27 en 28 blijkt dat de Brusselse wetgever een weinig of niet toegepaste bepaling uit de rechtsorde wou doen verdwijnen vanwege de zeer strikte voorwaarden voor de toepassing. Bovendien blijkt dat het systeem in conflict kan komen met het beleid van de gemeenten die verwaarloosde gebouwen belasten en dat het in de praktijk zo goed als geen aansporing was voor de renovatie van de bebouwde goederen bestemd voor huisvesting. Het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest verwijst ook naar het arrest van het Hof nr. 187/2002 van 19 december 2002 (ECLI:BE:GHCC:2002:ARR.187), dat volgens het Gewest de keuze heeft gevalideerd die de wetgever eertijds heeft gemaakt en krachtens welke de eigenaars van onroerende goederen met een andere bestemming dan huisvesting uitgesloten waren van het voordeel van de kwijtschelding of de proportionele vermindering van de onroerende voorheffing.

A.2.2. Het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest meent dat de prejudiciële vraag ontkennend moet worden beantwoord omdat ze aan de in het geding zijnde bepalingen een draagwijdte geeft die ze niet hebben en die ze niet zouden kunnen hebben. Immers, artikel 27 van de ordonnantie van 12 december 2016 heeft tot doel, vanaf het aanslagjaar 2017, artikel 257, 4°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (hierna : het WIB 1992) af te schaffen. Het Gewest voegt eraan toe dat, zelfs indien artikel 27 van de ordonnantie van 12 december 2016 artikel 257, 4°, van het WIB 1992 niet had opgeheven, en zelfs zonder rekening te houden met artikel 2*bis* van de ordonnantie van 23 juli 1992 « betreffende de onroerende voorheffing », de eisende partij voor het verwijzende rechtscollege geen kwijtschelding, noch proportionele vermindering van de onroerende voorheffing had kunnen krijgen, omdat de voorwaarden van artikel 15, § 1, van het WIB 1992 niet vervuld zijn. Nog fundamenteeler voert het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest aan dat elke mogelijkheid tot vermindering van onroerende voorheffing in geval van een handelsbestemming reeds was uitgesloten ingevolge artikel 2*bis* van de ordonnantie van 23 juli 1992 « betreffende de onroerende voorheffing », ingevoerd door artikel 3 van de ordonnantie van 13 april 1995. Het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest besluit dat de belastingplichtige niet bij het in de prejudiciële vraag bedoelde artikel 27 van de ordonnantie van 12 december 2016, noch bij artikel 42 met betrekking tot de inwerkingtreding ervan wordt uitgesloten van de mogelijkheid van een vermindering van onroerende voorheffing in geval van een handelsbestemming en dat die vaststelling volstaat om de prejudiciële vraag ontkennend te beantwoorden.

A.3.1. In haar memorie van antwoord stelt de eisende partij voor het verwijzende rechtscollege vast dat het aanvoeren, door het Gewest, van de ingewikkeldheid van het Brusselse systeem ironisch is, aangezien het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest het systeem zelf ingewikkeld heeft gemaakt. Daarnaast houdt de vermindering wegens improductiviteit van een onroerend goed wel verband met het onroerend goed. De verantwoordingen in de parlementaire voorbereiding zijn niet overtuigend en schenden het proportionaliteitsbeginsel in het belastingrecht, het gelijkheidsbeginsel en het algemeen rechtsbeginsel dat iedereen wordt geacht de wet te kennen.

A.3.2. Vervolgens meent de eisende partij voor het verwijzende rechtscollege dat de vaststelling dat de proportionele vermindering of kwijtschelding reeds is opgeheven in 2017 niet relevant is. Sinds het belastingjaar 2017 heeft het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest iedereen elke mogelijkheid ontnomen om nog vermindering te verkrijgen van de onroerende voorheffing wanneer het onroerend goed buiten de wil van de belastingplichtige geen inkomsten meer kan opbrengen. De vraag naar de grondwettigheid wordt gesteld in het licht van de disproportionaliteit van de onroerende voorheffing als belasting in Brussel voor belastingplichtigen die om redenen buiten hun wil gedurende minstens 90 dagen geen inkomsten konden hebben uit hun onroerend goed met een handelsbestemming.

A.4.1. Het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest herhaalt dat het vaststaat dat nog vóór de aanneming en de inwerkingtreding van de artikelen 27 en 42 van de ordonnantie van 12 december 2016 bepaalde categorieën van eigenaars van onroerende goederen die uit dien hoofde de onroerende voorheffing verschuldigd waren al niet meer de mogelijkheid hadden een kwijtschelding of een proportionele vermindering van de onroerende voorheffing te genieten, en dat zulks het geval was voor een onroerend goed met een handelsbestemming zoals de exploitatie van een hotel, omdat een goed dat wordt gebruikt voor de exploitatie van een hotel of van een onderneming in het hotelwezen, niet bestemd is voor bewoning in de zin van artikel 2*bis* van de ordonnantie van 23 juli 1992 « betreffende de onroerende voorheffing ».

Wat het verzoek om herformulering van de prejudiciële vraag betreft, meent het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest dat de vraag niet geherformuleerd dient te worden. Bij een herformulering zou in elk geval artikel 257 van het WIB 1992 moeten worden beoogd. Vervolgens stelt het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest vast dat noch het verwijzende rechtscollege, noch de eisende partij voor het verwijzende rechtscollege het verschil in behandeling identificeert, noch de categorieën van personen aanwijst ten aanzien van wie de door de prejudiciële vraag beoogde bepalingen een dergelijk verschil in behandeling tot stand zouden brengen. Er kan hoogstens worden aangenomen dat alle belastingplichtigen op dezelfde wijze worden behandeld, doordat de Brusselse gewestwetgever elke mogelijkheid heeft afgeschafte om een proportionele vermindering van de onroerende voorheffing te verkrijgen. Daarnaast heeft de gewestwetgever een ruime beoordelingsmarge ten aanzien van de aanneming van bepalingen die in een kwijtschelding of een vermindering van belasting voorzien.

A.4.2. Volgens het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest is het niet voorzien in een vermindering van de onroerende voorheffing wegens improductiviteit of leegstand van een onroerend goed met een handelsbestemming redelijk en objectief verantwoord en derhalve niet strijdig met de artikelen 10 en 11 van de Grondwet.

- B -

B.1. Het Hof wordt ondervraagd over de bestaanbaarheid van de artikelen 27 en 42 van de ordonnantie van het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest van 12 december 2016 « houdende het tweede deel van de fiscale hervorming » (hierna : de ordonnantie van 12 december 2016) met de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet, in samenhang gelezen met artikel 16 van de Grondwet en met artikel 1 van het Eerste Aanvullend Protocol bij het Europees Verdrag voor de rechten van de mens, « in de mate zij elke mogelijkheid tot vermindering van onroerende voorheffing uitsluiten in geval van improductiviteit of leegstand, buiten de wil van de belastingplichtige, van een onroerend goed met een handelsbestemming ».

B.2.1. Artikel 27 van de ordonnantie van 12 december 2016 bepaalt :

« In artikel 257 van [het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992] worden de woorden ‘ 4° kwijtschelding of proportionele vermindering van de onroerende voorheffing voor zover het belastbare kadastraal inkomen ingevolge artikel 15 kan worden verminderd. ’ opgeheven. De puntkomma die voorafgaat wordt vervangen door een punt ».

Dat artikel 27 vormt het enige artikel van afdeling 4, met als opschrift « Afschaffing van de kwijtschelding of proportionele vermindering van de onroerende voorheffing voor leegstand en improductiviteit », van hoofdstuk V, met als opschrift « Wijziging van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 », van de ordonnantie van 12 december 2016.

Artikel 28 van de ordonnantie van 12 december 2016 bepaalt :

« De ordonnantie van 23 juli 1992 betreffende de onroerende voorheffing, gewijzigd door de ordonnantie van 13 april 1995 en door de ordonnantie van 22 december 1995, wordt opgeheven ».

Dat artikel 28 vormt het enige artikel van hoofdstuk VI, met als opschrift « Opheffing van de ordonnantie van 23 juli 1992 betreffende de onroerende voorheffing », van de ordonnantie van 12 december 2016.

Artikel 42 van de ordonnantie van 12 december 2016 bepaalt :

« Afdeling 1 van hoofdstuk V is van toepassing vanaf het aanslagjaar 2018.

Afdeling 2 van hoofdstuk V treedt in werking de dag van bekendmaking van deze ordonnantie in het *Belgisch Staatsblad* en uiterlijk op 1 januari 2017.

Afdeling 3 van hoofdstuk V is van toepassing vanaf het belastingjaar 2017.

Afdeling 4 van hoofdstuk V is van toepassing vanaf het belastingjaar 2017 ».

Artikel 43 van de ordonnantie van 12 december 2016 bepaalt :

« Hoofdstuk VI is van toepassing vanaf het belastingjaar 2017 ».

B.2.2. De ordonnantie van 12 december 2016 maakt deel uit van « een ingrijpende fiscale hervorming, die erop gericht is de Brusselse fiscaliteit minder complex, rechtvaardiger en gunstiger voor Brusselaars en Brusselse bedrijven te maken. Er wordt meer bepaald een verschuiving beoogd van belasting op werk naar belasting op vastgoed. Het geheel van deze fiscale hervorming geschiedt in een budgettair neutraal kader » (*Parl. St.*, Brussels Hoofdstedelijk Parlement, 2016-2017, nr. A-429/1, p. 1).

Met betrekking tot artikel 27 van de ordonnantie van 12 december 2016 vermeldt de memorie van toelichting :

« Dit artikel heft de vermindering van de onroerende voorheffing voor leegstand en improductiviteit op (Artikel 257, 4^o WIB). Ter herinnering, vanaf 1995 was het bekomen van deze vermindering reeds onderworpen aan een aantal bijkomende voorwaarden om het voordeel te beperken tot leegstand bedoeld om werken uit te voeren om een gebouw dat ongezond maar verbeterbaar is verklaard opnieuw bewoonbaar te maken (zie de ordonnantie van 23 juli 1992 betreffende de onroerende voorheffing, zoals gewijzigd door de ordonnantie van 13 april 1995). Deze vermindering werd, ten gevolge van het arrest nr. 187/2002 van het Grondwettelijk Hof van 19 december 2002, uitgebreid tot de woningen die in goede staat van onderhoud verkeren en die leegstonden ten gevolge van uitzonderlijke omstandigheden die onafhankelijk zijn van de wil van de belastingplichtige » (*ibid.*, p. 18).

B.3.1. Artikel 257 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (hierna : het WIB 1992) bepaalt in welke gevallen een vermindering kan worden verleend van de onroerende voorheffing.

Vóór de gedeeltelijke opheffing ervan door artikel 27 van de ordonnantie van 12 december 2016 bepaalde dat artikel 257 :

« Op aanvraag van de belanghebbende wordt verleend :

1° een vermindering van een vierde van de onroerende voorheffing in verband met de door de belastingplichtige volledig betrokken woning, wanneer het kadastraal inkomen van zijn gezamenlijke in België gelegen onroerende goederen niet meer bedraagt dan 745 euro.

Die vermindering wordt op 50 % gebracht voor een tijdperk van 5 jaar dat aanvangt met het eerste jaar waarvoor de onroerende voorheffing is verschuldigd, voor zover het een woning betreft die de belastingplichtige heeft doen bouwen of nieuwgebouwd heeft aangekocht, zonder het voordeel van een in de desbetreffende wetgeving bepaalde bouw- of aankooppremie;

2° een vermindering van de onroerende voorheffing in verband met de woning die wordt betrokken door een groot-oorlogsverminkte die het voordeel geniet van de wet van 13 mei 1929 of van artikel 13 van de wetten op de vergoedingspensioenen, gecoördineerd op 5 oktober 1948, of door een in de zin van artikel 135, eerste lid, 1°, gehandicapte persoon.

Die vermindering bedraagt 20 % voor een groot-oorlogsverminkte en 10 % voor een gehandicapte persoon;

3° een vermindering van onroerende voorheffing in verband met het onroerend goed dat wordt betrokken door het hoofd van een gezin met ten minste twee kinderen in leven of met een in de zin van artikel 135, eerste lid, gehandicapte persoon.

Die vermindering bedraagt 10 % voor ieder niet gehandicapt kind ten laste en 20 % voor iedere gehandicapte persoon ten laste, met inbegrip van de echtgenoot.

Een kind dat gedurende de veldtochten 1914-1918 of 1940-1945 als militair, weerstander, politiek gevangene of burgerlijk oorlogsslachtoffer overleden of vermist is, wordt meegerekend alsof het in leven was;

4° kwijtschelding of proportionele vermindering van de onroerende voorheffing voor zover het belastbare kadastraal inkomen ingevolge artikel 15 kan worden verminderd ».

B.3.2. Artikel 15 van het WIB 1992, waarnaar werd verwezen in het voormelde artikel 257, 4°, van hetzelfde Wetboek, heeft betrekking op de vermindering van het kadastraal inkomen. Die bepaling, zoals van toepassing in het bodemgeschil, luidt :

« § 1. Het kadastraal inkomen wordt proportioneel verminderd naar verhouding tot de duur en de omvang van de onproductiviteit, van het ontbreken van het genot van inkomsten of van het verlies ervan :

1° wanneer een niet gemeubileerd gebouw onroerend goed in de loop van het jaar gedurende ten minste 90 dagen volstrekt niet in gebruik is genomen en volstrekt geen inkomsten heeft opgebracht;

2° wanneer materieel en outillage geheel, of voor een gedeelte dat ten minste 25 % van het kadastraal inkomen ervan vertegenwoordigt, in het jaar gedurende ten minste 90 dagen buiten werking zijn gebleven;

3° wanneer een onroerend goed of materieel en outillage geheel, of voor een gedeelte dat ten minste 25 % van het kadastraal inkomen ervan vertegenwoordigt, zijn vernield.

§ 2. De voorwaarden voor de vermindering moeten worden nagegaan per kadastraal perceel of per gedeelte van kadastraal perceel wanneer dat gedeelte is ofwel een afzonderlijke huisvesting, ofwel een afdeling van de produktie of van de werkzaamheden die, of een onderdeel daarvan dat, afzonderlijk kan werken of kan worden geacht afzonderlijk te werken, ofwel een eenheid die van de andere goederen of delen die het perceel vormen kan worden afgezonderd en afzonderlijk kan worden gekadastraerd ».

B.4. Vóór de inwerkingtreding van de ordonnantie van 12 december 2016 werd in het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest de kwijtschelding of de vermindering van de onroerende voorheffing in geval van leegstand of improductiviteit geregeld in de ordonnantie van 23 juli 1992 « betreffende de onroerende voorheffing » (hierna : de ordonnantie van 23 juli 1992). Artikel *2bis* van die ordonnantie voorzag, in afwijking van het voormelde artikel 257, 4°, van het WIB 1992, in bijkomende voorwaarden om een dergelijke kwijtschelding of vermindering te verkrijgen :

« In afwijking van artikel 257, 4° van het Wetboek van de Inkomstenbelastingen 1992 wordt op het grondgebied van het Brussels Hoofdstedelijk Gewest slechts een kwijtschelding of proportionele vermindering van de onroerende voorheffing verleend onder de volgende voorwaarden :

1° dat het een gebouwd onroerend goed betreft dat niet gemeubileerd is en dat in de loop van het jaar gedurende ten minste negentig dagen niet in gebruik is genomen en geen inkomsten heeft opgebracht;

2° dat het onder 1° bedoelde gebouw hetzij ongezond maar verbeterbaar is verklaard, in de zin van artikel 6 van het besluit van de Brusselse Hoofdstedelijke Executieve van 29 maart 1990 betreffende de toekenning van toelagen voor de renovatie van woningen aan natuurlijke personen, hetzij door de gemeenteraad, krachtens artikel 119 van de nieuwe gemeentewet, of door de burgemeester, krachtens de artikelen 133 en 135 van dezelfde wet, ongezond maar verbeterbaar is verklaard;

3° dat het gebouw na de werkzaamheden voldoet aan de minimale woonbaarheidsnormen, omschreven in artikel 6 van hetzelfde besluit;

4° dat de belastingplichtige, bedoeld in artikel 251 van hetzelfde wetboek een bewoning van het gebouw bewijst gedurende een ononderbroken periode van negen jaar.

De onderbrekingen van maximaal negentig dagen worden beschouwd als ononderbroken bewoning;

5° dat de belastingplichtige aan de gewestelijke directeur van de administratie van de directe belastingen, bevoegd voor de plaats waar het ongezond verklaard maar verbeterbaar

gebouw is gelegen, een attest bezorgt dat al naargelang het geval door de administratie voor huisvesting van het Brussels Hoofdstedelijk Gewest of door het gemeentebestuur is uitgereikt ».

Ingevolge die bijkomende voorwaarden werden bepaalde categorieën van eigenaars die voorheen, overeenkomstig artikel 257, 4°, van het WIB 1992, in aanmerking kwamen voor de kwijtschelding of vermindering van de onroerende voorheffing omdat hun pand in de loop van het jaar gedurende minstens 90 dagen niet werd gebruikt, daarvan uitgesloten. Het betrof met name de houders van een zakelijk recht op gezonde woningen, houders van een zakelijk recht op ongezonde woningen die hun woning niet renoveren en de houders van een zakelijk recht op panden die niet voor bewoning maar voor andere doeleinden waren bestemd, zoals te dezen de onroerende goederen met een handelsbestemming.

B.5.1. Het in het geding zijnde artikel 27 van de ordonnantie van 12 december 2016 heeft artikel 257, 4°, van het WIB 1992 opgeheven. Het gevolg van die opheffing, die krachtens het in het geding zijnde artikel 42 uitwerking heeft vanaf het belastingjaar 2017, is dat voortaan in het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest elke mogelijkheid is uitgesloten om een kwijtschelding of vermindering van de onroerende voorheffing te verkrijgen in geval van leegstand of improductiviteit.

Zoals ook blijkt uit de verwijzingsbeslissing, dient de prejudiciële vraag bijgevolg aldus te worden begrepen dat zij peilt naar de grondwettigheid van artikel 257 van het WIB 1992, zoals gewijzigd bij artikel 27 van de ordonnantie van 12 december 2016, in zoverre die bepaling niet voorziet in enige mogelijkheid tot kwijtschelding of vermindering van de onroerende voorheffing in geval van leegstand of improductiviteit van een onroerend goed met een handelsbestemming. Het Hof beperkt zijn onderzoek tot de onroerende goederen met een dergelijke bestemming.

Voor het overige blijkt noch uit de prejudiciële vraag, noch uit de verwijzingsbeslissing dat het verwijzende rechtscollege het tijdstip van de inwerkingtreding van artikel 27 van de ordonnantie van 12 december 2016, dat wordt geregeld door het in de prejudiciële vraag vermelde artikel 42 van dezelfde ordonnantie, in het geding beoogt te brengen. Het Hof dient de grondwettigheid van die laatste bepaling bijgevolg niet te onderzoeken.

B.5.2. In tegenstelling tot wat het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest aanvoert, leidt de omstandigheid dat artikel *2bis* van de ordonnantie van 23 juli 1992 de onroerende goederen met een handelsbestemming reeds uitsloot van de mogelijkheid om een kwijtschelding of vermindering van de onroerende voorheffing te verkrijgen in geval van leegstand of improductiviteit, niet tot het besluit dat de prejudiciële vraag niet ontvankelijk is.

De ordonnantie van 12 december 2016 heeft vanaf het belastingjaar 2017 immers artikel *2bis* van de ordonnantie van 23 juli 1992 opgeheven, waarbij werd afgeweken van de voorwaarden van artikel 257, 4°, van het WIB 1992, en heeft in de plaats daarvan voorzien in een veralgemeende onmogelijkheid om een kwijtschelding of vermindering van de onroerende voorheffing te verkrijgen in geval van leegstand of improductiviteit, door ook artikel 257, 4°, van het WIB 1992 op te heffen. Sinds het belastingjaar 2017 is de uitsluiting van de onroerende goederen met een handelsbestemming dus niet langer het gevolg van artikel *2bis* van de ordonnantie van 23 juli 1992, maar van artikel 257 van het WIB 1992, zoals gewijzigd bij artikel 27 van de ordonnantie van 12 december 2016. Het is niet omdat een bepaalde categorie van belastingplichtigen, te dezen de houders van een zakelijk recht op een onroerend goed met een handelsbestemming, reeds onder een vroegere regeling werd uitgesloten van een fiscaal voordeel, dat het Hof geen uitspraak zou kunnen doen over een prejudiciële vraag met betrekking tot de nieuwe regeling, waarbij die categorie van belastingplichtigen eveneens wordt uitgesloten van dat voordeel.

B.6. De aan het Hof toevertrouwde toetsing van wetskrachtige normen aan de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet vereist dat een welbepaalde categorie van personen ten aanzien van wie een mogelijke discriminatie wordt aangevoerd, het voorwerp uitmaakt van een pertinente vergelijking met een andere categorie. Te dezen zet het verwijzende rechtscollege niet nader uiteen met welke andere categorie van personen het de personen wenst te vergelijken die onroerende voorheffing verschuldigd zijn op een onroerend goed met een handelsbestemming.

Wanneer het Hof evenwel wordt verzocht, in antwoord op een prejudiciële vraag, uitspraak te doen over de bestaanbaarheid van een wetsbepaling met de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, in samenhang gelezen met grondrechten, heeft de vraag betrekking op de grondwettigheid van een verschil in behandeling tussen, enerzijds, de personen die het slachtoffer zijn van de schending van die grondrechten en, anderzijds, de personen welke die rechten genieten, en moeten bijgevolg die twee categorieën van personen worden vergeleken.

Het Hof dient dus te onderzoeken of artikel 257 van het WIB 1992, zoals gewijzigd bij artikel 27 van de ordonnantie van 12 december 2016, het recht op het ongestoorde genot van de eigendom op discriminerende wijze beperkt.

B.7.1. 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 ».

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.7.2. 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 in het geding zijnde bepalingen, ermee rekening houdt.

B.7.3. Artikel 1 van het Eerste Aanvullend Protocol biedt niet alleen bescherming tegen een onteigening of een eigendomsberoving (eerste alinea, tweede zin), maar ook tegen elke verstoring van het genot van eigendom (eerste alinea, eerste zin). Een belasting of een andere heffing houdt in beginsel een inmenging in het recht op het ongestoord genot van eigendom in.

Bovendien vermeldt artikel 1 van het Eerste Aanvullend Protocol dat de bescherming van het eigendomsrecht « echter op geen enkele wijze het recht [aantast] 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 ».

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. Ofschoon de fiscale wetgever over een ruime beoordelingsmarge beschikt, schendt een belasting bijgevolg dat recht, indien ze op de belastingplichtige een overdreven last doet wegen of fundamenteel afbreuk doet aan zijn financiële situatie (EHRM, 31 januari 2006, *Dukmedjian t. Frankrijk*, ECLI:CE:ECHR:2006:0131JUD006049500, §§ 52-58; beslissing, 15 december 2009, *Tardieu de Maleissye e.a. t. Frankrijk*, ECLI:CE:ECHR:2009:1215DEC005185407; 16 maart 2010, *Di Belmonte t. Italië*, ECLI:CE:ECHR:2010:0316JUD007263801, §§ 38-40).

B.8. Het komt de ordonnantiegever toe de kwijtschelding of vermindering van belasting vast te stellen. Hij beschikt ter zake over een ruime beoordelingsbevoegdheid. Fiscale maatregelen maken immers een wezenlijk onderdeel uit van het sociaaleconomische beleid. Zij zorgen niet alleen voor een substantieel deel van de inkomsten die de verwezenlijking van dat beleid mogelijk moeten maken, maar zij laten de ordonnantiegever ook toe om sturend en corrigerend op te treden en op die manier het sociale en economische beleid vorm te geven.

De maatschappelijke keuzen die bij het inzamelen en het inzetten van middelen moeten worden gemaakt, behoren tot de bevoegdheid van de ordonnantiegever. Het Hof vermag dergelijke beleidskeuzen, alsook de motieven die daaraan ten grondslag liggen, slechts af te keuren indien zij op een manifeste vergissing zouden berusten of indien zij onredelijk zouden zijn.

B.9. De onroerende voorheffing wordt op forfaitaire basis vastgesteld, namelijk als een percentage van het kadastraal inkomen van het onroerend goed (artikel 255 van het WIB 1992). Rekening houdend met zijn ruime beoordelingsbevoegdheid om de kwijtscheldingen of verminderingen van de onroerende voorheffing te wijzigen en met het hoofdzakelijk fiscale doel van de onroerende voorheffing, vermocht de ordonnantiegever in beginsel van oordeel te zijn dat die belasting verschuldigd moet blijven, ook al heeft het onroerend goed door leegstand

of improductiviteit, al dan niet om redenen onafhankelijk van de wil van de belastingplichtige, niet daadwerkelijk inkomsten opgebracht. Een dergelijke maatregel past in het kader van een fiscale hervorming die « een verschuiving [beoogt] van belasting op werk naar belasting op vastgoed » (*Parl. St.*, Brussels Hoofdstedelijk Parlement, 2016-2017, nr. A-429/1, p. 1).

B.10. Bij zijn arrest nr. 187/2002 van 19 december 2002 (ECLI:BE:GHCC:2002:ARR.187) heeft het Hof ten aanzien van het beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie reeds geoordeeld dat de uitsluiting, wat de panden bestemd voor andere doeleinden dan bewoning betreft, van de kwijtschelding of vermindering van onroerende voorheffing in geval van leegstand of improductiviteit, zoals die voortvloeide uit het voormelde artikel 2*bis* van de ordonnantie van 23 juli 1992, als redelijk verantwoord kon worden beschouwd en bijgevolg geen onevenredige gevolgen had voor de belastingplichtigen. Het Hof merkte onder meer op dat « die kwijtschelding of proportionele vermindering voor panden die in de loop van het jaar gedurende minstens 90 dagen niet werden gebruikt, [...] door de gewestelijke wetgever [werd] beschouwd als één van de factoren die de vastgoedspeculatie op het grondgebied van het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest in de hand heeft gewerkt ‘ met nefaste gevolgen voor de inwoners zoals onder andere de verhoging van de huurprijzen, de verkrotting en leegstand van de woningen ’ (*Parl. St.*, Brusselse Hoofdstedelijke Raad, 1993-1994, A-319/1, p. 1) ».

Uit dat arrest volgt eveneens dat de uitsluiting van de mogelijkheid tot kwijtschelding of vermindering van de onroerende voorheffing, in geval van leegstand of improductiviteit van een onroerend goed met een handelsbestemming, geen onevenredige inmenging vormt in het recht op ongestoord genot van de eigendom. De omstandigheid dat de regeling onder artikel 2*bis* van de ordonnantie van 23 juli 1992, in tegenstelling tot de in het geding zijnde regeling, wel nog een kwijtschelding of vermindering toeliet voor bepaalde onroerende goederen bestemd voor bewoning, leidt niet tot een andere conclusie.

B.11. In zoverre de eisende partij voor het verwijzende rechtscollege een vermindering van de onroerende voorheffing wenst te verkrijgen omdat zij gedurende een bepaalde periode in het door haar uitgebate hotel geen of aanzienlijk minder gasten heeft kunnen ontvangen als gevolg van de COVID-19-pandemie, dient overigens erop te worden gewezen dat zowel op het federale niveau als op het niveau van het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest verschillende maatregelen werden aangenomen om de impact van die pandemie te verzachten voor de

ondernemingen, met inbegrip van de horecasector. Zo werd voor de periode tussen 1 januari 2020 en 30 juni 2022 een algemene vrijstelling verleend van de gewestbelasting op de inrichtingen van toeristische logies (zie de ordonnanties van 29 oktober 2020, 15 juli 2021 en 12 mei 2022 « houdende diverse maatregelen met betrekking tot de belasting op de inrichtingen van toeristisch logies op grond van de COVID-19-gezondheids crisis », alsook de bijzonderemachtenbesluiten nrs. 2020/005 en 2020/051 van 16 april 2020 en 7 januari 2021, bekrachtigd bij de ordonnanties van 4 december 2020 en 15 juli 2021).

B.12. Artikel 257 van het WIB 1992, zoals gewijzigd bij artikel 27 van de ordonnantie van 12 december 2016, is bestaanbaar met de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet, in samenhang gelezen met artikel 16 van de Grondwet en met artikel 1 van het Eerste Aanvullend Protocol bij het Europees Verdrag voor de rechten van de mens.

Om die redenen,

het Hof

zegt voor recht :

Artikel 257 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, zoals gewijzigd bij artikel 27 van de ordonnantie van het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest van 12 december 2016 « houdende het tweede deel van de fiscale hervorming », schendt niet de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet, in samenhang gelezen met artikel 16 van de Grondwet en met artikel 1 van het Eerste Aanvullend Protocol bij het Europees Verdrag voor de rechten van de mens.

Aldus gewezen in het Nederlands en het Frans, overeenkomstig artikel 65 van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof, op 30 maart 2023.

De griffier,

De voorzitter,

P.-Y. Dutilleux

L. Lavrysen