

Rolnummer 3171
Arrest nr. 149/2005 van 28 september 2005

A R R E S T

In zake : de prejudiciële vragen over de artikelen 2, 3 en 4 van de ordonnantie van het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest van 22 december 1994 betreffende de onroerende voorheffing, gesteld door de Rechtbank van eerste aanleg te Brussel.

Het Arbitragehof,

samengesteld uit voorzitter A. Arts, rechter P. Martens, waarnemend voorzitter, en de rechters E. De Groot, L. Lavrysen, A. Alen, J.-P. Moerman en J. Spreutels, bijgestaan door de griffier P.-Y. Dutilleux, onder voorzitterschap van voorzitter A. Arts,

wijst na beraad het volgende arrest :

*

* *

I. Onderwerp van de prejudiciële vragen en rechtspleging

Bij vonnis van 19 november 2004 in zake het Vlaams Parlement tegen de Belgische Staat, waarvan de expeditie ter griffie van het Arbitragehof is ingekomen op 29 november 2004, heeft de Rechtbank van eerste aanleg te Brussel de volgende prejudiciële vragen gesteld :

« 1. Schenden de artikelen 2 en 3 van de ordonnantie van 22 december 1994 betreffende de onroerende voorheffing de artikelen 10 en 11 van de Grondwet doordat deze slechts een gedeeltelijke vrijstelling van de onroerende voorheffing verleent aan de onroerende goederen van de Gemeenschappen en Gewesten ten belope van 28 % van het kadastraal inkomen, terwijl de onroerende goederen die ofwel toebehoren aan vreemde staten of internationale publiekrechtelijke organisaties ofwel door een openbaar bestuur of een belastingplichtige zonder winstoogmerk worden gebruikt om er een erkend bejaardenoord in te beheren, van een gehele vrijstelling van onroerende voorheffing genieten ?

2. Schenden de artikelen 2 en 4 van de ordonnantie van 22 december 1994 betreffende de onroerende voorheffing de artikelen 10 en 11 van de Grondwet doordat deze als gevolg hebben dat de invoering van een gedeeltelijke vrijstelling van de onroerende voorheffing geen negatieve financiële implicaties heeft voor het Brussels Hoofdstedelijk Gewest, terwijl de invoering wel degelijk negatieve financiële implicaties heeft voor de andere Gewesten en Gemeenschappen ? ».

Het Vlaams Parlement, de Vlaamse Regering en de Brusselse Hoofdstedelijke Regering hebben ieder een memorie ingediend; het Vlaams Parlement en de Vlaamse Regering hebben ook een memorie van antwoord ingediend.

Op de openbare terechtzitting van 9 juni 2005 :

- zijn verschenen :

. Mr. A. Weyn *loco* Mr. B. Peeters en Mr. H. Symoens, advocaten bij de balie te Brussel, voor het Vlaams Parlement;

. Mr. W. Huber, advocaat bij de balie te Antwerpen, voor de Vlaamse Regering;

. Mr. F. Belleflamme *loco* Mr. J. Bourtembourg, advocaten bij de balie te Brussel, voor de Brusselse Hoofdstedelijke Regering;

- hebben de rechters-verslaggevers E. De Groot en J.-P. Moerman 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 Arbitragehof met betrekking tot de rechtspleging en het gebruik van de talen werden toegepast.

II. *De feiten en de rechtspleging in het bodemgeschil*

Het gebouw van het Vlaams Parlement is gelegen in het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest en valt voor wat de onroerende voorheffing betreft onder de bevoegdheid van dat Gewest. Overeenkomstig artikel 2 van de ordonnantie van het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest van 22 december 1994 betreffende de onroerende voorheffing werd lastens het Vlaams Parlement voor het aanslagjaar 1995 een aanslag in de onroerende voorheffing gevestigd met betrekking tot het Vlaams parlamentsgebouw, eigendom van het Vlaams Parlement. Als maatstaf van de heffing werd 72 pct. van het kadastraal inkomen van het gebouw van het Vlaams Parlement in aanmerking genomen.

Tegen die aanslag diende het Vlaams Parlement op 27 november 1997 een bezwaarschrift in, dat op 7 december 2000 werd afgewezen. Op 7 maart 2001 stelde het Vlaams Parlement een vordering in rechte in tegen de voormelde aanslag in de onroerende voorheffing bij de Rechtbank van eerste aanleg te Brussel. De Rechtbank beslist allereerst dat de voormelde ordonnantie wel degelijk uitwerking heeft voor het aanslagjaar 1995 en stelt vervolgens de bovenvermelde prejudiciële vragen.

III. *In rechte*

- A -

A.1.1. Het Vlaams Parlement, eiser in het bodemgeschil, en de Vlaamse Regering analyseren allereerst uitvoerig de artikelen 2, 3 en 4 van de ordonnantie van 22 december 1994 betreffende de onroerende voorheffing en verwijzen hierbij naar de artikelen 221 en 253 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (hierna W.I.B. 1992) en naar artikel 63 van de bijzondere wet van 16 januari 1989 betreffende de financiering van de gemeenschappen en de gewesten (hierna « bijzondere financieringswet »), zoals gewijzigd bij artikel 117 van de bijzondere wet van 16 juli 1993.

Volgens het Vlaams Parlement is het de voormelde wijziging van artikel 63 van de bijzondere financieringswet die de Brusselse gewestwetgever ertoe heeft aangezet de ordonnantie van 22 december 1994 aan te nemen. Die ordonnantie beoogt immers de volledige vrijstelling van de onroerende voorheffing voor een percentage af te schaffen, met name voor die overheidsgebouwen waarvoor in de bijzondere financieringswet niet langer in een compensatie wordt voorzien. Door de volledige vrijstelling van de onroerende voorheffing om te zetten in een gedeeltelijke vrijstelling ten belope van 28 pct. van de onroerende voorheffing wilde de Brusselse gewestwetgever van de verschillende overheden eenzelfde inspanning verkrijgen inzake de onroerende voorheffing.

Artikel 2 van de ordonnantie van 22 december 1994 moet volgens het Vlaams Parlement in samenhang worden gelezen met artikel 253, 3°, van het W.I.B. 1992, hetgeen betekent dat, om de gedeeltelijke vrijstelling van de onroerende voorheffing te kunnen genieten, de onroerende domeingoederen bedoeld in artikel 2 van de ordonnantie van 22 december 1994 moeten voldoen aan de voorwaarden van artikel 253, 3°, van het W.I.B. 1992, namelijk dat zij niets mogen opbrengen en dat zij voor een openbare dienst of een dienst van algemeen nut moeten worden gebruikt. Artikel 3 van de voormelde ordonnantie heeft volgens het Vlaams Parlement als gevolg dat de Brusselse gewestwetgever artikel 253, 2°, van het W.I.B. 1992 heeft uitgebreid tot alle onroerende goederen die toebehoren aan een vreemde Staat of een internationaal publiekrechtelijke organisatie, zonder dat de voorwaarden van artikel 231, § 1, 1°, van het W.I.B. 1992 vervuld hoeven te zijn.

A.1.2. De Brusselse Hoofdstedelijke Regering beklemtoont allereerst dat artikel 63 van de bijzondere financieringswet geen betrekking heeft op het geheel van de onroerende goederen die zijn vrijgesteld van onroerende voorheffing overeenkomstig artikel 253, 3°, van het W.I.B. 1992, maar enkel slaat op die goederen die eigendom zijn van een vreemde Staat of van een instelling van internationaal publiek recht alsook op die goederen die eigendom zijn van de federale overheid, van een federale instelling van openbaar nut of van een federaal autonoom overheidsbedrijf, die aangewend worden voor een openbare dienst of voor een dienst van algemeen nut, waarvan de werking zich uitstrekt over het Rijk, een gemeenschap, een gewest of ten minste een provincie. Enkel voor die onroerende goederen voorziet artikel 63 van de bijzondere financieringswet in een bijzonder krediet dat ten minste 72 pct. van de niet-inning van de gemeentelijke opcentiemen op die voorheffing dekt.

A.2.1. Het Vlaams Parlement doet allereerst de vergelijkbaarheidstest. Wat de eerste prejudiciële vraag betreft, meent het Vlaams Parlement dat de onroerende domeingoederen toebehorend aan de gemeenschappen en de gewesten vergelijkbaar zijn met die welke toebehoren aan vreemde Staten of internationale organisaties. De ongelijkheid spruit voort uit het feit dat onroerende goederen van vreemde Staten steeds een volledige vrijstelling van onroerende voorheffing genieten, terwijl de onroerende goederen van de gemeenschappen en gewesten enkel zijn vrijgesteld van onroerende voorheffing op voorwaarde dat het onroerende goederen betreft die gebruikt worden voor een dienst van algemeen nut. Bovendien is de vrijstelling dan nog beperkt tot 28 pct.

Ook de tweede prejudiciële vraag betreft vergelijkbare categorieën, namelijk de onroerende domeingoederen toebehorend aan het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest *versus* de onroerende domeingoederen toebehorend aan de overige gemeenschappen en gewesten.

A.2.2. Ook de Vlaamse Regering meent dat de prejudiciële vragen vergelijkbare categorieën betreffen : het gaat om publiekrechtelijke rechtspersonen dan wel privaatrechtelijke rechtspersonen onder toezicht en controle van de overheid die allen eenzelfde autonomie genieten en allen eigenaar, mede-eigenaar of gebruiker zijn van onroerende goederen gelegen in het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest.

Ten aanzien van de eerste prejudiciële vraag

A.3.1. Het Vlaams Parlement leidt uit de parlementaire voorbereiding van de ordonnantie van 22 december 1994 af dat het criterium van onderscheid voor het betwiste verschil in behandeling gelegen is in de federale compensatieregeling van artikel 63 van de bijzondere financieringswet en dat het de bedoeling van de Brusselse wetgever is het inkomstenverlies dat uit die regeling voortspuit voor de Brusselse gemeenten te compenseren met een andere regeling. Het Vlaams Parlement stelt dat het die regeling niet kan aanvaarden daar een verschil in behandeling bezwaarlijk kan worden verantwoord door te verwijzen naar een andere maatregel waarvan het onderwerp wezenlijk verschilt.

Zelfs indien zou worden aanvaard dat de gewijzigde compensatieregeling van artikel 63 van de bijzondere financieringswet een verschil in behandeling zou kunnen rechtvaardigen, dan nog schiet de in het geding zijnde regeling volgens het Vlaams Parlement haar doel voorbij en heeft ze een aantal gevolgen die niet redelijk te verantwoorden zijn. Vermits de onroerende goederen van de gemeenschappen en de gewesten niet langer vrijgesteld zijn van onroerende voorheffing, zijn die goederen belastbaar op grond van hun kadastraal inkomen en zullen de gemeenschappen en de gewesten niet alleen de 72 pct. van de onroerende voorheffing dienen te betalen maar ook de opcentiemen op die onroerende voorheffing, namelijk de opcentiemen van de Brusselse Agglomeratie en die van de gemeente waar het desbetreffende goed gelegen is. Hetzelfde geldt voor de federale overheid inzake onroerende domeingoederen als bedoeld in artikel 2, 2°, van de bestreden ordonnantie. Betreft het daarentegen onroerende domeingoederen van de federale overheid die worden aangewend voor een dienst van algemeen nut en die niet onder het toepassingsgebied van artikel 2, 2°, van de ordonnantie van 22 december 1994 vallen, dan is de federale overheid op grond van artikel 63, § 2, van de bijzondere financieringswet enkel de compensatie verschuldigd die gelijk is aan 72 pct. van de gederfde opcentiemen op de onroerende voorheffing. Het Vlaams Parlement besluit dat de doelstelling van de Brusselse wetgever, namelijk het verkrijgen van eenzelfde financiële inspanning inzake onroerende voorheffing van de verscheidene overheden, niet kan worden bereikt door de bestreden ordonnantie, zodat die doelstelling de ongelijke behandeling niet kan verantwoorden.

Vervolgens stelt het Vlaams Parlement vast dat de Brusselse wetgever veel verder is gegaan dan het louter creëren van een compensatieregeling die het inkomstenverlies van het gewijzigde artikel 63 van de bijzondere financieringswet dekt. Het Vlaams Parlement staft die stelling door de federale versie van artikel 253, 2°, van het W.I.B. 1992 te vergelijken met de versie van die bepaling zoals ze geldt in het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest. Vóór de invoering van de ordonnantie van 22 december 1994 was slechts voorzien in vrijstelling van onroerende voorheffing voor die onroerende goederen van een vreemde Staat die gebruikt worden voor de huisvesting van hun diplomatiek en consulaire personeel of voor de huisvesting van culturele instellingen die zich niet met verrichtingen van winstgevend aard bezig houden, en dit op voorwaarde van wederkerigheid. De ordonnantie van 22 december 1994 daarentegen voorziet in een volledige vrijstelling van onroerende voorheffing, die geldt voor alle onroerende goederen toebehorend aan vreemde Staten en aan internationaal publiekrechtelijke organisaties. Terwijl voordien het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest onroerende voorheffing kon innen voor de goederen die niet de vrijstelling genoten en de Brusselse Agglomeratie en de gemeenten 100 pct. opcentiemen konden heffen op die onroerende voorheffing, wordt ten gevolge van die volledige

vrijstelling enkel 72 pct. van de gemeentelijke opcentiemen gecompenseerd door de federale overheid op basis van artikel 63 van de bijzondere financieringswet en worden aldus volgende inkomsten gederfd : de onroerende voorheffing van het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest, de opcentiemen op die onroerende voorheffing van de Brusselse Agglomeratie alsmede 28 pct. van de gemeentelijke opcentiemen. Dit is volgens het Vlaams Parlement in strijd met de *ratio legis* van de ordonnantie, die een compensatie wilde bewerkstelligen ingevolge de aanpassing van artikel 63 van de bijzondere financieringswet. Evenmin is er sprake van eenzelfde inspanning van de onderscheiden overheden. Het Vlaams Parlement ziet overigens geen rechtvaardiging voor het verschil in behandeling dat, ingevolge de ordonnantie van 22 december 1994, ontstaan is tussen de onroerende goederen die niet gebruikt worden voor een openbare dienst naargelang ze toebehoren aan vreemde Staten of aan de gemeenschappen en de gewesten.

A.3.2. Ook de Vlaamse Regering leidt uit de parlementaire voorbereiding van de ordonnantie van 22 december 1994 af dat het doel van de Brusselse gewestwetgever erin bestaat ten aanzien van de verschillende overheden eenzelfde inspanning te verkrijgen inzake de onroerende voorheffing met betrekking tot de onroerende goederen gelegen in het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest die eigendom of mede-eigendom zijn van gemeenschappen en gewesten of van publiekrechtelijke rechtspersonen die onder hun bevoegdheid ressorteren en van de federale overheid, federale instellingen van openbaar nut of van federale autonome overheidsbedrijven of die toebehoren aan vreemde Staten of internationaal publiekrechtelijke organisaties of die ten slotte worden gebruikt door openbare besturen of verenigingen om er een erkend bejaardenoord in te beheren, rekening houdend met artikel 63 van de bijzondere financieringswet van 16 januari 1989, zoals gewijzigd bij de bijzondere wet van 16 juli 1993.

De Vlaamse Regering toont met een voorbeeld aan dat de artikelen 2 en 3 van de ordonnantie van 22 december 1994 ertoe leiden dat de onroerende goederen gelegen in het Brussels Hoofdstedelijke Gewest die toebehoren aan de gemeenschappen en de gewesten een substantieel zwaardere last ondergaan in vergelijking met de fiscale last die rust op de onroerende goederen van de federale overheid bedoeld in artikel 63, § 2, eerste lid, 2°, van de bijzondere financieringswet, van vreemde Staten en internationaal publiekrechtelijke organisaties, alsook van openbare besturen en belastingplichtigen zonder winstoogmerk die onroerende goederen gebruiken om er een erkend bejaardenoord in te beheren. Terwijl de eerstgenoemden een onroerende voorheffing ten belope van 72 pct. van het kadastraal inkomen van de onroerende goederen verschuldigd zijn, alsook gehouden zijn tot betaling van de agglomeratieopcentiemen en de gemeentelijke opcentiemen, zijn de laatstgenoemden vrijgesteld van onroerende voorheffing en dus van de agglomeratieopcentiemen en van de gemeentelijke opcentiemen. Verder is de federale overheid met betrekking tot die onroerende goederen, ter compensatie van de vrijstelling van onroerende voorheffing, gehouden tot het betalen aan het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest van een vergoeding van 72 pct. van de niet-inning van de gemeentelijke opcentiemen. De Vlaamse Regering besluit hieruit dat het nagestreefde doel van de ordonnantie van 22 december 1994 niet wordt bereikt door het gemaakte onderscheid daar allermint eenzelfde financiële inspanning wordt verkregen van de diverse overheden. Minstens dient te worden vastgesteld dat er geen redelijk verband van evenredigheid is tussen het aangewende middel en het beoogde doel. Om gelijke financiële inspanningen te verkrijgen met betrekking tot de gemeentelijke opcentiemen, worden welbepaalde overheden onderworpen aan de onroerende voorheffing, de agglomeratieopcentiemen en de gemeentelijke opcentiemen terwijl andere, vergelijkbare overheden van elke belasting worden vrijgesteld, hetgeen slechts ten belope van de gemeentelijke opcentiemen wordt opgevangen door een krediet van de federale overheid. Aldus wordt de techniek van de onroerende voorheffing volledig afgewend van haar doel en louter als middel aangewend om die gevallen waarvoor in geen compensatie wordt voorzien voor de niet-inning van gemeentelijke opcentiemen op te vangen. De hierdoor veroorzaakte financiële last voor welbepaalde personen staat niet in kennelijk evenredig verband met het beoogde doel.

A.3.3. De Brusselse Hoofdstedelijke Regering verwijst naar artikel 23, lid 1, van het Verdrag van Wenen van 18 april 1961 inzake diplomatiek verkeer, dat erin voorziet dat de zendstaat en het hoofd van zijn zending zijn vrijgesteld van belastingen, en naar artikel 3 van het Protocol van 8 april 1965 betreffende de voorrechten en immuniteiten van de Europese Gemeenschappen, dat bepaalt dat de Gemeenschappen, hun bezittingen, inkomsten en andere eigendommen zijn vrijgesteld van alle directe belastingen. Rekening houdend met een dergelijke vrijstelling in talrijke internationale verdragen, is de Brusselse Hoofdstedelijke Regering van mening dat het Vlaams Parlement zich niet in dezelfde situatie bevindt als vreemde Staten of internationaal publiekrechtelijke organisaties. Zij voegt eraan toe dat er geen enkele wet of algemeen rechtsbeginsel bestaat dat op algemene wijze de openbare machten vrijstelt van alle belastingen.

Voor wat de goederen betreft die worden gebruikt voor het beheer van een erkend rustoord voor bejaarden stelt de Brusselse Hoofdstedelijke Regering dat ook in het Waalse en het Vlaamse Gewest rustoorden zijn vrijgesteld van onroerende voorheffing zodat het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest kon beslissen tot eenzelfde

vrijstelling als de twee andere gewesten. Naar haar mening dient de eerste prejudiciële vraag bijgevolg ontkennend te worden beantwoord.

A.3.4. Het Vlaams Parlement stelt in zijn memorie van antwoord dat het niet inziet hoe het bestaan van een verdrag of een protocol afbreuk zou kunnen doen aan de vergelijkbaarheid van de categorieën : de onroerende goederen die toebehoren aan de gemeenschappen en de gewesten en die gebruikt worden voor een dienst van algemeen nut verschillen niet van de onroerende goederen die toebehoren aan een vreemde Staat of een internationaal publiekrechtelijke organisatie en die eveneens worden gebruikt voor diensten van algemeen nut. In beide gevallen betreft het onroerende goederen die worden gebruikt voor een dienst van algemeen nut. Ook in de omgekeerde hypothese bestaat er geen verschil : in beide gevallen gaat om onroerende goederen die niet worden gebruikt voor een dienst van algemeen nut.

Ten gronde meent het Vlaams Parlement dat de ongelijke behandeling niet kan worden verantwoord indien men rekening houdt met de vrijstelling van parlamentsgebouwen in het kader van de autonome gewestbelasting ten laste van gebruikers van bebouwde eigendommen en houders van een zakelijk recht op sommige onroerende goederen ingevoerd bij ordonnantie van het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest van 23 juli 1992 (hierna « autonome gewestbelasting »). Het Vlaams Parlement citeert passages uit de parlementaire voorbereiding van die ordonnantie, die aantonen dat de Brusselse wetgever van mening is dat de gebouwen waarin de plenaire vergaderingen van de parlementen en de raden worden gehouden, tot een aparte categorie van gebouwen behoren die een volledige vrijstelling van de autonome belasting verdienen. Het Vlaams Parlement ziet geen redenen om aan te nemen dat in het kader van de onroerende voorheffing die parlamentsgebouwen niet als een afzonderlijke categorie dienen te worden behandeld, zodat het die partij logisch voorkomt dat een onroerend goed dat volledig vrijgesteld is in de autonome gewestbelasting ook volledig vrijgesteld wordt in de onroerende voorheffing. De argumenten die de Brusselse Hoofdstedelijke Regering aanhaalt om de ongelijke behandeling te verantwoorden van het gebouw van het Vlaams Parlement in vergelijking met bijvoorbeeld het gebouw van het Europees Parlement, zijn niet pertinent.

De Vlaamse Regering herhaalt dat de ongelijke behandeling niet kan worden verantwoord door te verwijzen naar de gewijzigde compensatieregeling van artikel 63 van de bijzondere financieringswet daar de ordonnantie van 22 december 1994 een regeling invoert die veel verder gaat dan het louter verkrijgen van een financiële compensatie ten belope van de gederfde 72 pct. van de gemeentelijke opcentiemen. Evenmin kan de doelstelling van het verkrijgen van eenzelfde financiële inspanning van de diverse overheden een verklaring bieden. Ten slotte kan de ongelijke behandeling niet worden verantwoord door het bestaan en de inhoud van het Verdrag van Wenen inzake diplomatiek verkeer en het Protocol betreffende de voorrechten en immuniteiten van de Europese Gemeenschappen, daar de Brusselse wetgever veel verder is gegaan dan het louter respecteren van de normen van internationaal recht. Alle onroerende goederen van alle vreemde Staten en van alle internationaal publiekrechtelijke instellingen zijn immers vrijgesteld van onroerende voorheffing, dus ook die onroerende goederen waarvoor geen enkele verplichting bestond. Het Vlaams Parlement ziet overigens niet in waarom een gebouw van een buitenlandse diplomatieke zending volledig van onroerende voorheffing wordt vrijgesteld en het gebouw van het Vlaams Parlement niet : er is geen enkele objectieve en redelijke verantwoording om de onroerende goederen die door het Vlaams Parlement worden gebruikt voor het uitoefenen van zijn staatsrechtelijke functies niet volledig vrij te stellen van onroerende voorheffing en de onroerende goederen die vreemde Staten gebruiken voor de uitoefening van hun staatsrechtelijke functies wel volledig vrij te stellen.

A.3.5. De Vlaamse Regering stelt in haar memorie van antwoord dat de door de Brusselse Hoofdstedelijke Regering aangevoerde internationale regelgeving slechts een beperkte draagwijdte heeft en dat die beperkte vrijstelling reeds werd erkend in artikel 253 van het W.I.B. 1992 *juncto* artikel 231 van het W.I.B. 1992. Artikel 3 van de ordonnantie van 22 december 1994 is evenwel voorbijgegaan aan die beperkte internationaal en nationaal voorgeschreven vrijstelling door voor alle onroerende goederen van vreemde Staten en internationaal publiekrechtelijke organisaties te voorzien in een vrijstelling van onroerende voorheffing. Aldus zijn de categorieën bedoeld in de artikelen 2 en 3 van de ordonnantie van 22 december 1994 wel degelijk vergelijkbaar.

De Vlaamse Regering herhaalt dat de doelstelling van de ordonnantie van 22 december 1994 om het inkomstenverlies van de Brusselse gemeenten voortspruitend uit de gewijzigde regeling van artikel 63 van de bijzondere financieringswet te compenseren en om van de diverse overheden eenzelfde inspanning te krijgen, niet wordt bereikt. Niet alleen wordt immers het toepassingsgebied van artikel 253, 2°, van het W.I.B. 1992 uitgebreid tot alle onroerende goederen van vreemde Staten of internationaal publiekrechtelijke organisaties, zonder dat de voorwaarden van artikel 231, § 1, 1°, van het W.I.B. 1992 moeten zijn vervuld. Tevens worden, door die uitgebreide vrijstelling, zowel de onroerende voorheffing als 100 pct. agglomeratie- en gemeentelijke opcentiemen gederfd op de onroerende goederen van vreemde Staten en internationale organisaties die niet

dienden te worden vrijgesteld. Voor die goederen bestaat enkel een compensatie van 72 pct. van de gemeentelijke opcentiemen die worden toegekend aan het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest, zodat allerminst kan worden gesteld dat *in casu* een compensatie voor het inkomstenverlies wordt bewerkstelligd.

Ten aanzien van de tweede prejudiciële vraag

A.4.1. Het Vlaams Parlement is van mening dat, ofschoon de invoering van een gedeeltelijke vrijstelling van onroerende voorheffing geldt voor alle gemeenschappen en gewesten, en dus ook voor de onroerende goederen van het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest, er *in concreto* wel degelijk sprake is van een onderscheiden behandeling. De invoering van de gedeeltelijke vrijstelling van de onroerende voorheffing heeft immers geen negatieve financiële implicaties voor het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest terwijl die wel aanwezig zijn voor de overige gemeenschappen en gewesten. Dit is het gevolg van het feit dat het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest zelf geniet van zijn eigen onroerende voorheffing maar vooral ook van het feit dat dit Gewest de onroerende voorheffing die nog verschuldigd is door de overige gemeenschappen en gewesten toegewezen krijgt. Daarenboven bepaalt artikel 4 van de ordonnantie van 22 december 1994 dat de opbrengsten van de gemeentelijke opcentiemen berekend op de onroerende voorheffing, in mindering worden gebracht van de door het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest aan de gemeenten toegekende middelen in het kader van het Gemeentefonds.

A.4.2. Volgens de Vlaamse Regering leiden de artikelen 2 en 4 van de ordonnantie van 22 december 1994 ertoe dat de onroerende goederen gelegen in het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest die toebehoren aan de gemeenschappen en gewesten, andere dan het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest, een effectieve financiële last ondergaan terwijl de onroerende goederen die toebehoren aan het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest geen enkele financiële last ondergaan. Men kan immers bezwaarlijk als schuldeiser en schuldenaar van zichzelf beschouwd worden. Bovendien betaalt het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest weliswaar de gemeentelijke opcentiemen op de onroerende voorheffing aan de betrokken gemeenten, doch die financiële last voor het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest wordt geheel gecompenseerd en tenietgedaan door de toepassing van artikel 4 van de ordonnantie van 22 december 1994 dat voorziet in de mindering van de door het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest aan de gemeenten toe te kennen middelen in het kader van het Gemeentefonds met de opbrengsten van de gemeentelijke opcentiemen verschuldigd door de overheden bedoeld in artikel 2 van dezelfde ordonnantie. De Vlaamse Regering besluit dat het nagestreefde doel niet wordt bereikt door het gemaakte onderscheid.

A.4.3. De Brusselse Hoofdstedelijke Regering is van mening dat de in de tweede prejudiciële vraag aangeklaagde discriminatie niet voortvloeit uit de ordonnantie van 22 december 1994 maar uit het feit dat de onroerende voorheffing een gewestelijke belasting is. Een door het gewest geheven belasting is vanzelfsprekend in het voordeel van dat gewest en niet van de andere gewesten of gemeenschappen. Ook de tweede prejudiciële vraag dient bijgevolg ontkennend te worden beantwoord.

A.4.4. Het Vlaams Parlement is het in zijn memorie van antwoord niet eens met de stelling als zou de aangeklaagde discriminatie slechts het gevolg zijn van het feit dat de onroerende voorheffing een gewestelijk belasting is. Die discriminatie vloeit immers voort uit de wijze waarop het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest *in concreto* gebruik heeft gemaakt van zijn bevoegdheid inzake onroerende voorheffing.

A.4.5. Ook de Vlaamse Regering stelt in haar memorie van antwoord dat de toepassing van artikel 4 van de ordonnantie van 22 december 1994 ertoe leidt dat het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest zonder enige verantwoording en in strijd met de doelstelling van de ordonnantie geen enkele financiële last draagt, dit in tegenstelling tot de andere gemeenschappen en gewesten. Integendeel, er ontstaat zelfs een financieel voordeel voor het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest gelet op de vermindering van de door het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest aan de gemeenten toe te kennen middelen in het kader van het Gemeentefonds gelijk aan het bedrag van de opbrengsten van alle gemeentelijke opcentiemen verschuldigd door de overheden bedoeld in artikel 2 van de ordonnantie. De gemeentelijke opcentiemen die het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest verschuldigd is op de onroerende voorheffing aan de betrokken gemeenten wordt hierdoor geheel tenietgedaan en zelfs overgecompenseerd.

- B -

B.1.1. Artikel 253 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (hierna W.I.B. 1992 genoemd) stelt van onroerende voorheffing vrij, op voorwaarde van wederkerigheid, het kadastraal inkomen van onroerende goederen die een vreemde Staat heeft bestemd voor de huisvesting van zijn diplomatiek personeel of consulaire zendingen of van culturele instellingen die zich niet met verrichtingen van winstgevende aard bezig houden (artikel 253, 2°, van het W.I.B. 1992) alsook het kadastraal inkomen van onroerende goederen die de aard van nationale domeingoederen hebben, op zichzelf niets opbrengen en voor een openbare dienst of voor een dienst van algemeen nut worden gebruikt (artikel 253, 3°, van het W.I.B. 1992).

B.1.2. Aangezien die bepaling tot gevolg heeft dat aan de gemeenten op wier grondgebied zich dergelijke goederen bevinden, de opbrengst uit de opcentiemen op de onroerende voorheffing wordt ontnomen, heeft artikel 63 van de bijzondere wet van 16 januari 1989 betreffende de financiering van de gemeenschappen en de gewesten ten gunste van die gemeenten voorzien in de inschrijving van een jaarlijks « bijzonder krediet » op de begroting van het Ministerie van Binnenlandse Zaken. Artikel 63, § 3, vervangen bij de bijzondere wet van 16 juli 1993, bepaalt thans dat het bedoelde krediet « voor ten minste 72 pct. de niet-inning van de gemeentelijke opcentiemen op deze voorheffing [dekt] » en dat het krediet dat overeenstemt met dat van de gemeenten van het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest, aan het Gewest wordt overgedragen.

B.1.3. Artikel 63, § 2, van de voormelde bijzondere wet beoogt niet alle onroerende goederen die zijn vrijgesteld van de onroerende voorheffing, doch enkel die welke eigendom zijn van een vreemde Staat of van een instelling van internationaal publiek recht (artikel 63, § 2, eerste lid, 1°), alsmede die welke eigendom zijn van de federale overheid, van een federale instelling van openbaar nut of van een federaal autonoom overheidsbedrijf, als zij worden aangewend voor een openbare dienst of voor een dienst van algemeen nut, waarvan de werking zich uitstrekt over het Rijk, een gemeenschap, een gewest of ten minste een provincie (artikel 63, § 2, eerste lid, 2°). Het sluit evenwel de volgende gebouwen uit :

« 1° de gebouwen bestemd voor de buitendiensten van de [in artikel 63, § 2, eerste lid, 2°,] bedoelde administratieve diensten, instellingen en bedrijven, met uitzondering van die welke de

gewestelijke, provinciale of daarmee gelijkgestelde besturen onderbrengen van de ministeriële departementen, van De Post, van Belgacom en van de Nationale Maatschappij der Belgische Spoorwegen;

2° de gebouwen bestemd voor de diensten van de rechterlijke macht, met uitzondering van het Hof van Cassatie, de hoven van beroep, het Militair Gerechtshof en de arbeidshoven;

3° de ziekenhuizen;

4° de gebouwen bestemd voor de centra van de administratieve diensten die bevoegd zijn voor sport en openluchtrecreatie;

5° de gebouwen bestemd voor de diensten die bevoegd zijn voor arbeidsbemiddeling en beroepsopleiding;

6° de onderwijsinstellingen, met inbegrip van de universiteiten en de administratieve gebouwen die afhankelijk zijn van de genoemde instellingen;

7° de gebouwen bestemd voor de erediensten;

8° de stations ».

Hieruit volgt dat het door de gemeenten geleden verlies niet wordt gecompenseerd door een federale tegemoetkoming (het bijzonder krediet), wat de onroerende goederen betreft die door de bijzondere wet onder 1° tot 8° worden uitgesloten en diegene die afhangen van de gemeenschappen en de gewesten. Wat deze laatste categorie betreft verklaarde de Eerste Minister tijdens de parlementaire bespreking van de bijzondere wet van 16 juli 1993 uitdrukkelijk dat « de eigendommen van de Gemeenschappen en de Gewesten niet in aanmerking worden genomen voor de berekening van de compensatie. Het is immers onlogisch dat de federale overheid hiervoor zou moeten opdraaien » (*Parl. St.*, Senaat, 1992-1993, nr. 558/42, p. 11).

B.1.4. De ordonnantie van het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest van 22 december 1994 betreffende de onroerende voorheffing « beoogt ten voordele van het Brusselse Hoofdstedelijk Gewest de vrijstelling van de onroerende voorheffing voor een percentage af te schaffen voor bepaalde overheidseigendommen waarvoor via de financieringswet geen compensatie voorzien werd » (*Parl. St.*, Brusselse Hoofdstedelijke Raad, 1993-1994, nr. A-313/1, p. 1).

Artikel 2 van voormelde ordonnantie voert een systeem in waarbij de gewesten, de gemeenschappen en hun instellingen van openbaar nut slechts voor 28 pct. vrijgesteld worden

van de onroerende voorheffing. Bijgevolg worden zij voor een gedeelte onderworpen aan de onroerende voorheffing alsmede aan de opcentiemen die daarop berekend worden. Bovendien wordt eenzelfde beperking van de vrijstelling van de onroerende voorheffing ingevoerd voor de onroerende goederen, eigendom van de federale overheid, waarvoor de financieringswet in geen compensatie voorziet (*ibid.*, p. 2), zodat « van de onderscheiden Overheden inzake de onroerende voorheffing eenzelfde inspanning [wordt] bekomen, zoals voorzien in artikel 63 van de financieringswet voor bepaalde gebouwen van de federale overheid » (*ibid.*, p. 3). Aldus belast artikel 2, door de bij artikel 253 van het W.I.B. 1992 vastgestelde vrijstelling te beperken tot 28 pct., de desbetreffende onroerende goederen ten belope van 72 pct. van het kadastraal inkomen.

Artikel 4 van de voormelde ordonnantie bepaalt dat de meeropbrengsten die de gemeenten aldus realiseren via de opcentiemen op de onroerende voorheffing verschuldigd op de goederen van de federale overheid, de gewesten en de gemeenschappen, in mindering worden gebracht van de aan die gemeenten toegekende middelen in het kader van het Gemeentefonds.

B.1.5. Artikel 3 van de voormelde ordonnantie voorziet, in afwijking van artikel 253 van het W.I.B. 1992, in de vrijstelling van onroerende voorheffing voor de eigendommen van vreemde Staten of van instellingen van internationaal publiek recht die gelegen zijn op het grondgebied van het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest (artikel 3, 1°).

De zinsnede « in afwijking van hetzelfde artikel 253 van het Wetboek van de Inkomstenbelastingen 1992 » in die bepaling werd toegevoegd op voorstel van de Raad van State, om wetgevingstechnische redenen.

Zij kan aldus niet zo worden begrepen dat de vrijstelling geldt voor alle onroerende goederen van vreemde Staten of internationaal publiekrechtelijke organisaties, zonder dat aan de voorwaarden van artikel 231, 1°, van het W.I.B. 1992 moet worden voldaan, zoals door het Vlaams Parlement en de Vlaamse Regering staande wordt gehouden.

De vrijstelling bedoeld in artikel 3, 1°, van de ordonnantie van 22 december 1994 stemt dus in werkelijkheid overeen met die welke is bedoeld in artikel 253, 2°, van het W.I.B. 1992, hetgeen betekent dat slechts worden vrijgesteld, op voorwaarde van wederkerigheid, de inkomsten van onroerende goederen die een vreemde Staat heeft aangewend tot doeleinden van

de diplomatieke of consulaire zendingen, met inbegrip van de verblijfplaats van het hoofd van de zending of het hoofd van de beroepsconsulaire post.

Dit wordt overigens bevestigd in de parlementaire voorbereiding van de ordonnantie van 22 december 1994, waarin de bevoegde Minister op de vraag of alle eigendommen van vreemde Staten of internationale instellingen zijn vrijgesteld, ongeacht hun bestemming, antwoordde « dat alleen de eigendommen die voor publieke doeleinden worden aangewend, zijn vrijgesteld. Voor deze eigendommen ontvangt het Gewest via de dode hand een compensatie van 72 pct. De andere eigendommen worden voor 100 pct. belast » (*Parl. St.*, Brusselse Hoofdstedelijke Raad, 1994-1995, nr. A-312/2, p. 4; *ibid.*, 1993-1994, nr. A-313/1, p. 3).

Artikel 3 van de ordonnantie van 22 december 1994 voorziet in dezelfde vrijstelling voor de erkende rusthuizen voor bejaarden gelegen in het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest (artikel 3, 2°), zodat die rusthuizen worden onderworpen aan hetzelfde stelsel als datgene dat in de andere gewesten bestaat (*Parl. St.*, Brusselse Hoofdstedelijke Raad, 1994-1995, nr. A-312/2, p. 4).

B.2. De eerste prejudiciële vraag klaagt de onderscheiden behandeling aan die bestaat, op vlak van de vrijstelling van onroerende voorheffing, tussen de gemeenschappen en de gewesten, eigenaar van onroerende goederen gelegen in het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest, enerzijds, en de vreemde Staten of internationaal publiekrechtelijke organisaties, eigenaar van onroerende goederen gelegen in datzelfde Gewest alsook de openbare besturen of belastingplichtigen die onroerende goederen gelegen in het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest zonder winstoogmerk gebruiken om er een erkend bejaardenoord in te beheren, anderzijds. Terwijl aan de eerste categorie slechts een vrijstelling van onroerende voorheffing wordt verleend ten belope van 28 pct. van het kadastraal inkomen van de betrokken onroerende goederen, wordt aan de tweede categorie volledige vrijstelling verleend. Bijgevolg wordt de eerste categorie voor 72 pct. van het kadastraal inkomen onderworpen aan de onroerende voorheffing alsmede aan de gemeentelijke opcentiemen die daarop worden berekend en aan de opcentiemen van de Brusselse Agglomeratie.

Vermits de eerste prejudiciële vraag geen betrekking heeft op de onroerende goederen als bedoeld in artikel 2, 2°, van de ordonnantie van 22 december 1994 dient zij beperkt te worden tot de onroerende goederen bedoeld in artikel 2, 1°, van dezelfde ordonnantie.

B.3. Het komt de Brusselse gewestwetgever – die te dezen bevoegd is zoals het Hof heeft geoordeeld in zijn arrest nr. 12/96 van 5 maart 1996 – toe te bepalen welke belastingplichtigen in welke mate vrijstelling van onroerende voorheffing moeten genieten. Het staat niet aan het Hof te oordelen over de opportuniteit of de wenselijkheid van die vrijstelling. Wanneer de wetgever echter twee voldoende vergelijkbare categorieën van onroerende goederen – te dezen, onroerende goederen van de gemeenschappen en de gewesten, gelegen in het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest, die de aard van nationale domeingoederen hebben, op zichzelf niets opbrengen en voor een openbare dienst of een dienst van algemeen nut worden gebruikt, enerzijds, en onroerende goederen, eigendom van vreemde Staten en internationale instellingen die worden aangewend voor doeleinden van diplomatieke of consulaire zendingen of voor een dienst van algemeen nut en onroerende goederen gebruikt om, zonder winstoogmerk, er een erkend bejaardentehuis in te beheren, anderzijds – verschillend behandelt door de laatstgenoemde categorie een volledige vrijstelling toe te kennen en de eerstgenoemde slechts een gedeeltelijke vrijstelling, dan dient het Hof bij de toetsing aan de artikelen 10 en 11 van de Grondwet te oordelen of voor dat verschil in behandeling een verantwoording bestaat die niet kennelijk onredelijk is.

B.4. Wat de onroerende goederen betreft die toebehoren aan een vreemde Staat of een internationaal publiekrechtelijke organisatie, past de volledige vrijstelling van onroerende voorheffing voor de onroerende goederen gelegen in het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest in het kader van een – reeds vóór de inwerkingtreding van het Wetboek van inkomstenbelasting 1964 – bestaande gewoonte om, onder het voorbehoud van wederkerigheid, vrijstelling toe te staan van de grondbelasting en de daarmee verbonden nationale crisisbelasting voor de onroerende goederen toebehorend aan vreemde Staten en gebruikt door hun diplomatieke vertegenwoordigers. Die vrijstelling vindt daarenboven grond in meerdere internationale verdragen (onder meer het Verdrag van Wenen inzake diplomatiek verkeer, het Verdrag van Wenen inzake consulaire verkeer, het Protocol van 8 april 1965 betreffende de voorrechten en immuniteiten van de Europese Gemeenschappen). De Brusselse gewestwetgever kan bijgevolg niet worden geacht een kennelijk onredelijke maatregel te hebben genomen.

B.5. Wat de onroerende goederen betreft die door een openbaar bestuur of een belastingplichtige zonder winstoogmerk worden gebruikt om er een erkend bejaardentehuis in te beheren, heeft de Brusselse gewestwetgever een einde willen maken aan de discussies aangaande de vraag of een bejaardentehuis een « godshuis » vormt in de zin van het toenmalige artikel 12

van het W.I.B. 1992 en aldus recht geeft op een vrijstelling van de onroerende voorheffing (artikel 253, eerste lid, 1°, van het W.I.B. 1992) (*Parl. St.*, Brusselse Hoofdstedelijke Raad, 1993-1994, nr. A-313/1, pp. 3-4). De volledige vrijstelling bedoeld in artikel 3, 2°, kan bijgevolg niet als kennelijk onredelijk worden beschouwd.

B.6. Uit de parlementaire bespreking van artikel 117 van de bijzondere wet van 16 juli 1993 (*Parl. St.*, Senaat, 1992-1993, nr. 558/42, inzonderheid pp. 16 tot 19 en de bijlage 3 « Cijfergegevens betreffende de dode hand ») alsmede van het oorspronkelijke artikel 63 van de bijzondere wet van 16 januari 1989 (*Parl. St.*, Kamer, 1988-1989, nr. 635/18, p. 604, en het verslag betreffende de begroting van het Brusselse Gewest voor 1985, *Parl. St.*, Kamer, 1984-1985, nr. 4-XXV/2, pp. 50-52) blijkt dat de problematiek van de zogenaamde « dode hand », zijnde de compensatie van de niet-inning van de onroerende voorheffing, voornamelijk het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest treft. Het kan de Brusselse gewestwetgever dan ook moeilijk worden verweten om, binnen het kader van zijn bevoegdheden, naar een oplossing te zoeken wanneer een deel van het bijzonder krediet, namelijk voor de onroerende goederen van de gemeenschappen en gewesten, wegvalt. Bij het bepalen van de hoegrootheid van de vrijstelling heeft de Brusselse gewestwetgever zich overigens laten leiden door het percentage gehanteerd in artikel 63 van de bijzondere financieringswet van 16 januari 1989.

Het onderwerpen van onroerende goederen, eigendom van de gemeenschappen, gewesten of een publiekrechtelijke persoon die onder een zodanige instelling ressorteert, aan de onroerende voorheffing ten belope van 72 pct. van het kadastraal inkomen en, als gevolg hiervan, aan de opcentiemen hierop, kan derhalve niet als onevenredig worden beschouwd.

B.7. De eerste prejudiciële vraag dient ontkennend te worden beantwoord.

B.8. In de tweede prejudiciële vraag wordt het Hof gevraagd of de artikelen 2 en 4 van de ordonnantie van 22 december 1994 betreffende de onroerende voorheffing de artikelen 10 en 11 van de Grondwet schenden doordat die als gevolg hebben dat de invoering van een gedeeltelijke vrijstelling van de onroerende voorheffing geen negatieve financiële implicaties heeft voor het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest, terwijl de invoering wel degelijk negatieve financiële implicaties heeft voor de andere gemeenschappen en gewesten.

B.9. De in het geding zijnde bepalingen maken geen onderscheid tussen het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest en de andere gemeenschappen en gewesten. Zij zijn immers alle in dezelfde mate onderworpen aan de onroerende voorheffing – en de gemeentelijke opcentiemen daarop – voor wat hun onroerende goederen op het grondgebied van het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest betreft.

De vaststelling dat de in het geding zijnde bepalingen geen financiële gevolgen hebben voor het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest en wel voor de andere gemeenschappen en gewesten is het logische gevolg van het feit dat het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest niet enkel belastingplichtige is, zoals de andere gemeenschappen en gewesten, maar *in casu* tevens als belastingheffende overheid optreedt.

B.10. De tweede prejudiciële vraag dient ontkennend te worden beantwoord.

Om die redenen,

het Hof

zegt voor recht :

De artikelen 2, 1°, 3 en 4 van de ordonnantie van het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest van 22 december 1994 betreffende de onroerende voorheffing schenden de artikelen 10 en 11 van de Grondwet niet.

Aldus uitgesproken in het Nederlands en het Frans, overeenkomstig artikel 65 van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Arbitragehof, op de openbare terechtzitting van 28 september 2005.

De griffier,

De voorzitter,

P.-Y. Dutilleux

A. Arts