

|                                            |
|--------------------------------------------|
| Rolnummer 3995                             |
| Arrest nr. 32/2007<br>van 21 februari 2007 |

## A R R E S T

*In zake* : de prejudiciële vraag betreffende het koninklijk besluit van 1 december 1995 tot wijziging van het koninklijk besluit nr. 20 van 20 juli 1970 tot vaststelling van de tarieven van de belasting over de toegevoegde waarde en tot indeling van de goederen en de diensten bij die tarieven, gesteld door de Rechtbank van eerste aanleg te Luik.

Het Arbitragehof,

samengesteld uit de rechters P. Martens en M. Bossuyt, waarnemend voorzitters, en de rechters R. Henneuse, E. De Groot, J.-P. Snappe, E. Derycke en J. Spreutels, bijgestaan door de griffier P.-Y. Dutilleux, onder voorzitterschap van rechter P. Martens,

wijst na beraad het volgende arrest :

\*

\*       \*

## I. Onderwerp van de prejudiciële vraag en rechtspleging

Bij vonnis van 18 mei 2006 in zake Pierre Duchateau en Jeannine Evrard tegen de Belgische Staat, waarvan de expeditie ter griffie van het Arbitragehof is ingekomen op 24 mei 2006, heeft de Rechtbank van eerste aanleg te Luik de volgende prejudiciële vraag gesteld :

« Zijn de artikelen 170, § 1, 172, 10 en 11 van de Grondwet geschonden door het koninklijk besluit van 1 december 1995 tot wijziging van het koninklijk besluit nr. 20 van 20 juli 1970 tot vaststelling van de tarieven van de belasting over de toegevoegde waarde en tot indeling van de goederen en de diensten bij die tarieven, bekrachtigd bij artikel 3, 5°, van de wet van 15 oktober 1998 tot wijziging van het Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde, aangezien het genoemde koninklijk besluit van 1 december 1995 aan de minister van Financiën de bevoegdheid heeft gelaten om de criteria te bepalen aan de hand waarvan de totale oppervlakte van 190 m<sup>2</sup> of 100 m<sup>2</sup> wordt vastgesteld, naargelang het gaat om een huis of een appartement, waarboven het voordeel van de door hem ingevoerde tijdelijke en beperkte maatregel niet kon worden toegekend, aangezien dergelijke criteria niet moeten worden beschouwd als eenvoudige details of als gegevens die louter betrekking hebben op de uitvoering, maar als gegevens waarvan sommige fundamenteel blijken voor het begrip van de door de ‘ wetgever ’ ter zake genomen maatregel ? ».

Memories en memories van antwoord zijn ingediend door :

- Pierre Duchateau en Jeannine Evrard, wonende te 4550 Saint-Severin, rue El Rouwe 22;

- de Ministerraad.

Op de openbare terechtzitting van 11 januari 2007 :

- is verschenen : Mr. X. Drion, advocaat bij de balie te Luik, voor de Ministerraad;

- hebben de rechters-verslaggevers P. Martens en M. Bossuyt verslag uitgebracht;

- is de voornoemde advocaat 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

De eisende partijen voor de verwijzende rechter eisen het voordeel op van de toepassing van het tot 12 pct. verlaagde btw-tarief, dat tijdelijk is vastgesteld bij koninklijk besluit van 1 december 1995 « tot wijziging van het koninklijk besluit nr. 20 van 20 juli 1970 tot vaststelling van de tarieven van de belasting over de toegevoegde waarde en tot indeling van de goederen en de diensten bij die tarieven ». Dat tijdelijke verlaagde tarief was van toepassing op de vastgoedverrichtingen die leiden tot het bouwen van een privéwoning die, hetzij uitsluitend, hetzij hoofdzakelijk, wordt gebruikt als vaste privéwoning en waarvan de totale oppervlakte, vastgesteld volgens de door de minister van Financiën bepaalde criteria, niet meer bedroeg dan 190 m<sup>2</sup>.

Naar aanleiding van het onderzoek van de btw-administratie of alle voorwaarden waren vervuld, is gebleken dat de totale oppervlakte van het gebouw van de eisende partijen, berekend overeenkomstig het ministerieel besluit van 22 december 1995, het plafond van 190 m<sup>2</sup> overschreed.

Na te hebben vastgesteld dat het koninklijk besluit van 1 december 1995 werd bekrachtigd bij de wet van 15 oktober 1998 tot wijziging van het Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde, vraagt de verwijzende rechter zich af welke draagwijdte moet worden toegekend aan de machtiging die bij het aldus bekrachtigde koninklijk besluit aan de minister van Financiën werd verleend, wat betreft de vaststelling van de criteria aan de hand waarvan de oppervlakte kan worden bepaald van de gebouwen die in aanmerking komen voor de tijdelijke verlaging van het btw-tarief.

In dat opzicht oordeelt de verwijzende rechter dat de machtiging niet voldoende precies werd gedefinieerd en geen betrekking heeft op de bijkomende elementen van de belasting, noch op eenvoudige toepassingsmodaliteiten van het koninklijk besluit.

Bijgevolg acht hij het noodzakelijk de voormelde prejudiciële vraag te stellen.

### III. *In rechte*

- A -

#### *Standpunt van de eisende partijen*

A.1.1. De eisende partijen voor de verwijzende rechter zijn van mening dat het Hof bevoegd is om de gestelde vraag te beantwoorden, aangezien het in het geding zijnde koninklijk besluit werd bekrachtigd bij de wet van 15 oktober 1998.

A.1.2. Zij onderstrepen vervolgens dat het beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie vereist dat de wetsnorm duidelijk en objectief wordt geformuleerd.

Te dezen zou het bekrachtigde koninklijk besluit aan de minister van Financiën de bevoegdheid hebben gedelegeerd om het principe zelf van de berekening van de oppervlakte van het gebouw te definiëren en niet uitsluitend de voorwaarden van tenuitvoerlegging van een dergelijke berekening. De minister van Financiën zou overigens over een discretionaire bevoegdheid ter zake beschikken.

A.1.3. Die partijen doen voorts op pragmatische wijze gelden dat de willekeurige en onvoorspelbare vaststelling van de berekeningswijze van de oppervlakte van het gebouw de administratie in staat zou stellen hun het verlaagde btw-tarief te ontzeggen, wegens een verschil van oppervlakte dat te dezen minder dan 1 pct. zou bedragen. Zij onderstrepen tevens de onevenredigheid van de betrokken belangen en vragen zich af of het beginsel van gelijkheid niet alleen onder belastingplichtigen maar ook tussen de burgers en de belastingadministratie kan worden toegepast.

#### *Standpunt van de Ministerraad*

A.2.1. De Ministerraad betoogt in de eerste plaats dat het Hof niet bevoegd is om de prejudiciële vraag te beantwoorden.

Hij oordeelt dat de vraag betrekking heeft op de grondwettigheid van de ministeriële besluiten ter uitvoering van het bekrachtigd koninklijk besluit. Het voor de verwijzende rechter hangende geschil zou overigens meer in het bijzonder betrekking hebben op de interpretatie die aan die ministeriële besluiten werd gegeven bij de aanschrijving nr. 2 van 23 april 1996.

De verwijzende rechter beschikt krachtens artikel 159 van de Grondwet over de mogelijkheid om de toepassing van die ministeriële besluiten op het hem voorgelegde geschil te weigeren. De prejudiciële vraag is dus niet absoluut noodzakelijk voor de oplossing van het geschil. De aanschrijving van 23 april 1996 is louter interpretatief en niet bindend voor de verwijzende rechter.

A.2.2. In ondergeschikte orde is de Ministerraad van mening dat het grondwettelijk legaliteitsbeginsel in fiscale aangelegenheden zich niet ertegen verzet dat de wetgever een deel van zijn bevoegdheden delegeert, voor zover de machtiging voldoende precies wordt gedefinieerd en betrekking heeft op de tenuitvoerlegging van maatregelen waarvan de wezenlijke bestanddelen voorafgaandelijk door de wetgever zelf zijn vastgesteld.

De Koning kan dus fiscale maatregelen nemen die zijn bestemd om de toepassingsmodaliteiten te bepalen van de door de wetgever vastgestelde beginselen of om aangelegenheden te regelen die geen rechtstreekse weerslag hebben op de schuld van de belastingplichtige.

De minister van Financiën kan, krachtens zijn grondwettelijk statuut, door de Koning de bevoegdheid worden toegekend om maatregelen van tenuitvoerlegging vast te stellen in fiscale aangelegenheden.

A.2.3. De wetgever heeft te dezen een objectief criterium vastgesteld, namelijk de totale oppervlakte van de woning, en hij heeft slechts een gebonden bevoegdheid gegeven aan de administratie, die ertoe is gehouden de aanvraag tot toepassing van het verlaagde btw-tarief te verwerpen wanneer de vereiste voorwaarden niet zijn vervuld.

De uitdrukkelijk aan de minister van Financiën verleende machtiging staat los van de machtiging bedoeld in artikel 3 van hetzelfde koninklijk besluit en de Raad van State heeft hieromtrent geen enkele kritiek geuit.

Bovendien worden in het bekrachtigde koninklijk besluit, in de ministeriële uitvoeringsbesluiten en in de aanschrijving van 23 april 1996 ten aanzien van de bouwheer de voorwaarden aangegeven die hij in acht dient te nemen om het voordeel van het verlaagde tarief te verkrijgen.

De in het geding zijnde bepaling roept dus geen verschil in behandeling in het leven onder belastingplichtigen, noch ten aanzien van de overheid die ertoe is gemachtigd de criteria vast te stellen om de totale oppervlakte van het gebouw te bepalen, noch wat betreft de toepassing van die criteria.

A.2.4. Bovendien versterkt de bekrachtiging van het in het geding zijnde koninklijk besluit de controle van de wetgever op de uitoefening van de bevoegdheid die hij aan de Koning heeft verleend, te meer daar het koninklijk besluit binnen een relatief korte termijn door de wetgever is onderzocht en in dusdanige omstandigheden dat hij in staat was de politieke keuzes te toetsen die tot de aanneming van de ter bekrachtiging voorgelegde koninklijke besluiten hebben geleid.

Uit verscheidene parlementaire vragen kan voorts worden afgeleid dat het bestaan van de ministeriële besluiten, enerzijds, en de aan de in het geding zijnde maatregel gegeven draagwijdte, anderzijds, bekend waren vooraleer het ontwerp van bekrachtigingswet werd besproken.

De wetgever heeft het integrale koninklijk besluit van 1 december 1995 bekrachtigd, gelet op de ministeriële uitvoeringsbesluiten en de aanschrijving van 23 april 1996. Hij heeft zich dus die ministeriële besluiten toegeëigend zodat de hele fiscale maatregel door hem is aangenomen.

A.2.5. De Ministerraad brengt voorts in herinnering dat, wanneer de wetgever zich in de onmogelijkheid bevindt om zelf alle bestanddelen van een belasting vast te stellen, er kan worden aangenomen dat hij de Koning ertoe machtigt om zulks te doen, voor zover hij uitdrukkelijk en ondubbelzinnig het onderwerp van die machtiging bepaalt en dat de door de Koning genomen maatregelen door de wetgevende macht binnen een vrij korte termijn, vastgesteld in de machtigingswet, worden onderzocht.

Aan de hand van een analoge redenering kan worden geoordeeld dat hetzelfde geldt voor de machtiging die aan een minister wordt verleend bij een bekrachtigd koninklijk besluit.

Dat de Koning een deel van Zijn regelgevende bevoegdheid delegeert, wordt overigens in beginsel aanvaard in de rechtspraak en de rechtsleer. Er dient inzonderheid rekening te worden gehouden met de omstandigheden, de complexiteit van het wetgevend apparaat, de overvloedige reglementering en de noodwendigheden van het optreden van de administratie. De minister is de meest geschikte autoriteit om een reglementering snel te wijzigen in het licht van nieuwe behoeften.

A.2.6. Te dezen past de in het geding zijnde maatregel in een geheel van tijdelijke fiscale maatregelen die ten gunste van de sociale huisvesting werden genomen en door de Ministerraad werden goedgekeurd op

24 november 1995. De Regering heeft beslist om het begrip sociale huisvesting uit te breiden door als « sociale woningen » te beschouwen de privéwoningen die aan een criterium van maximum toegestane oppervlakte beantwoorden. Daartoe heeft ze zich geïnspireerd op de meest gunstige criteria die door de gewesten in hun beleid inzake sociale huisvesting worden gehanteerd. Het criterium van de oppervlakte werd echter verkozen boven het in de gewesten gehanteerde criterium van het volume, omdat het gemakkelijker en sneller kan worden gecontroleerd door de btw-administratie.

Voor de berekening van de oppervlakte heeft de Regering rekening gehouden met de grootte van het gezin en heeft ze aldus het door de gewesten toegelaten maximumvolume voor een gezin met vijf kinderen ten laste omgezet in een maximale oppervlakte. Zij heeft daarbij geen rekening gehouden met de oppervlakte van de garage en de kelder en heeft slechts een deel van de oppervlakte van de zolder of van de dakkamers in aanmerking genomen.

De minister van Financiën heeft gemeend dat de in het bekrachtigde koninklijk besluit vastgestelde beperking van oppervlakte een absolute norm was, die geenszins, zelfs niet minimaal, kon worden overschreden.

A.2.7. Door de minister van Financiën ertoe te machtigen de in het geding zijnde criteria vast te stellen, heeft de Koning niet een maatregel genomen die kennelijk onredelijk is ten aanzien van de door Hem nagestreefde doelstelling.

Het tarief van de belasting maakt weliswaar integraal deel uit van de vaststelling van het belastbaar feit en heeft een concrete weerslag op het werkelijke inningsniveau van de btw. De wetgever heeft echter de voornaamste beginselen van deze aangelegenheid vastgesteld. De gedeeltelijke subdelegatie aan de minister van Financiën heeft betrekking op een secundaire of aanvullende maatregel, en kan dus worden verantwoord door het technische karakter van de maatregel en de dringende noodzaak van de uitvoering ervan.

Volgens de Ministerraad moet de maatregel van tijdelijke vermindering van het btw-tarief tot 12 pct. in de sector van de private sociale huisvesting een aanvang nemen bij het begin van een kwartaal. In de aanhef van het koninklijk besluit van 1 december 1995 werd de noodzaak onderstreept van voorafgaande informatie zowel voor de belastingplichtigen die het tarief moeten toepassen als voor de potentiële begunstigden van dat verlaagde tarief. De aanhef van het ministerieel besluit van 8 februari 1996 stelde dat de mogelijke begunstigden van het verlaagde tarief zo vlug mogelijk in kennis moeten worden gesteld van de wijzigingen van de voorwaarden ter verkrijging van dat tarief.

- B -

### *Ten aanzien van de in het geding zijnde bepaling*

B.1. Het Hof wordt gevraagd naar de bestaanbaarheid van het koninklijk besluit van 1 december 1995 « tot wijziging van het koninklijk besluit nr. 20 van 20 juli 1970 tot vaststelling van de tarieven van de belasting over de toegevoegde waarde en tot indeling van de goederen en de diensten bij die tarieven » met de artikelen 10, 11, 170, § 1, en 172 van de Grondwet.

Dat koninklijk besluit werd, vanaf de datum van inwerkingtreding ervan, bekrachtigd bij artikel 3 van de wet van 15 oktober 1998 tot wijziging van het Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde.

B.2. Hoewel in de prejudiciële vraag niet wordt gepreciseerd welke bijzondere bepaling van dat koninklijk besluit wordt beoogd, blijkt uit de feiten van de zaak en de motieven van de verwijzingsbeslissing dat de verwijzende rechter het Hof vraagt naar de grondwettigheid van artikel 1 van dat koninklijk besluit, in zoverre het aan de minister van Financiën de bevoegdheid delegeert om de criteria te bepalen voor vaststelling van de totale oppervlakte van het gebouw waarboven het voordeel van de in die bepaling bedoelde tijdelijke vermindering van het btw-tarief niet langer kan worden toegekend.

B.3. Bij artikel 1 van het in het geding zijnde koninklijk besluit wordt een artikel *1quater* ingevoegd in het koninklijk besluit nr. 20 van 20 juli 1970 « tot vaststelling van de tarieven van de belasting over de toegevoegde waarde en tot indeling van de goederen en de diensten bij die tarieven ».

Dat artikel *1quater* werd gewijzigd bij artikel 3 van de wet van 20 januari 1998 en vervangen bij artikel 2 van het koninklijk besluit van 18 januari 2002, bekrachtigd bij de programmawet van 5 augustus 2003.

Zoals het van toepassing is op het geschil voor de verwijzende rechter, bepaalt artikel *1quater* van het koninklijk besluit nr. 20 van 20 juni 1970 :

« § 1. In afwijking van artikel 1 worden vanaf 1 januari 1996 tot en met 31 december 1997 onderworpen aan het tarief van 12 pct. over een totale gecumuleerde maatstaf van heffing van 2 000 000 BEF exclusief BTW :

A) werk in onroerende staat en andere handelingen opgesomd in rubriek XXXI, § 3, 3° tot 6°, van tabel A van de bijlage bij dit besluit, die de oprichting tot voorwerp hebben van een woning die na uitvoering van de werken :

- een totale oppervlakte heeft, berekend volgens criteria vastgesteld door de Minister van Financiën, die voor huizen 190 m/2 en voor appartementen 100 m/2 niet overschrijdt

en

- hetzij uitsluitend, hetzij hoofdzakelijk, wordt gebruikt als vaste privé-woning.

[...] ».

*Ten aanzien van de ontvankelijkheid*

B.4.1. De Ministerraad betoogt dat de prejudiciële vraag onontvankelijk is, in zoverre het Hof daarin wordt verzocht de grondwettigheid te toetsen van het ministerieel besluit nr. 20 van 22 december 1995 « tot vaststelling van de bijzondere voorwaarden en modaliteiten voor de toepassing van het verlaagd tarief van de belasting over de toegevoegde waarde van 12 pct. in de sector van de sociale privé-woningen », zoals het is gewijzigd bij het ministerieel besluit van 8 december 1996, ministeriële besluiten die zijn genomen ter uitvoering van het in het geding zijnde koninklijk besluit.

Zoals de prejudiciële vraag is geformuleerd, bevat ze geen verzoek aan het Hof om uitspraak te doen over die ministeriële besluiten maar wel over het koninklijk besluit van 1 december 1995, bekrachtigd bij de wet van 15 oktober 1998. Het Hof is bijgevolg bevoegd om er kennis van te nemen.

B.4.2. De exceptie wordt verworpen.

B.5.1. De Ministerraad betwist voorts de ontvankelijkheid van de prejudiciële vraag, in zoverre het antwoord daarop geen enkel nut zou hebben om het geschil ten gronde te beslechten. Overeenkomstig artikel 159 van de Grondwet, zou de verwijzende rechter immers kunnen weigeren om de berekeningscriteria toe te passen die werden vastgesteld bij de voormelde ministeriële besluiten en de aanschrijving van 23 april 1996, indien hij die onregelmatig zou achten.

B.5.2. Zoals blijkt uit de motieven van het verwijzingsvonnis, wordt het Hof gevraagd naar de mogelijke schending, door de in het geding zijnde bepaling, van het legaliteitsbeginsel in fiscale zaken. Het antwoord op die vraag dat, indien het bevestigend was, de verwijzende rechter ertoe zou kunnen brengen de toepassing van de voormelde ministeriële besluiten te weren, is kennelijk van belang voor de oplossing van het voor hem hangende geschil.

B.5.3. De exceptie wordt verworpen.

### *Ten gronde*

B.6. Uit de artikelen 170, § 1, en 172, tweede lid, van de Grondwet kan worden afgeleid dat geen enkele belasting kan worden geheven en dat geen enkele vrijstelling van belasting kan worden verleend zonder instemming van de belastingplichtigen, uitgedrukt door hun vertegenwoordigers. Daaruit volgt dat de fiscale aangelegenheid een bevoegdheid is die door de Grondwet aan de wet wordt voorbehouden en dat elke delegatie die betrekking heeft op het bepalen van één van de essentiële elementen van de belasting in beginsel ongrondwettig is.

De niet-inachtneming van die bepalingen impliceert bovendien een schending van de artikelen 10, 11 en 172, eerste lid, van de Grondwet. Zij houdt immers een niet te verantwoorden verschil in behandeling in tussen twee categorieën van belastingplichtigen : degenen die de waarborg genieten dat niemand kan worden onderworpen aan een belasting indien daartoe niet is beslist door een democratisch verkozen beraadslagende vergadering en degenen aan wie die grondwettelijke waarborg wordt ontzegd.

B.7. Voormelde grondwetsbepalingen gaan evenwel niet zover dat ze de wetgever ertoe zouden verplichten elk aspect van een belasting of van een vrijstelling zelf te regelen. Een aan een andere overheid verleende bevoegdheid is niet in strijd met het legaliteitsbeginsel voor zover de machtiging voldoende nauwkeurig is omschreven en betrekking heeft op de tenuitvoerlegging van maatregelen waarvan de essentiële elementen voorafgaandelijk door de wetgever zijn vastgesteld.

B.8. Door tijdelijk een verlaagd btw-tarief van 12 pct. in te voeren, wilde de Koning de heropleving in de bouwsector stimuleren, in het bijzonder in die van de sociale woningen. Hiertoe heeft de Koning de maximale toegelaten oppervlakte vastgesteld om dat verlaagde tarief te kunnen genieten, rekening houdend met de « ruimste normen zoals gesteld door de Gewesten in het kader van hun sociaal huisvestingsbeleid ». Hij heeft voorts rekening gehouden met de « gezinnen met meerdere kinderen » (*Beknopt Verslag*, Kamer, 1995-1996, COM 18.03.1996-22.03.1996, AC11-1).

B.9. Krachtens artikel 1 van het koninklijk besluit van 1 december 1995, zoals het van toepassing is op het geschil voor de verwijzende rechter, was aan het tarief van 12 pct. onderworpen het werk in vastgoed, met een plafond van 2 000 000 frank, verricht tussen



1 januari 1996 en 31 december 1997, dat de oprichting betrof van een woning waarvan de totale oppervlakte – voor een huis – niet meer kon bedragen dan 190 m<sup>2</sup> en die, hetzij uitsluitend, hetzij hoofdzakelijk, wordt gebruikt als vaste privéwoning.

Bij het vaststellen van de criteria om de totale oppervlakte van het gebouw te berekenen, moest bijgevolg rekening worden gehouden met een dergelijke bestemming.

B.10. Gelet op de door hem verstrekte preciseringen in verband met de bestemming van het gebouw, kon de wetgever in een ingewikkelde aangelegenheid als deze, zonder het legaliteitsbeginsel in fiscale zaken te schenden, aan de minister van Financiën de technische bevoegdheid toekennen om de criteria te bepalen aan de hand waarvan de door de wetgever zelf vastgestelde oppervlakte van het gebouw kan worden berekend.

B.11. Voor het overige staat het aan de bevoegde rechter om te oordelen of de minister van Financiën de doelstellingen van de in het geding zijnde bepaling en de perken van de erin vervatte delegatie heeft in acht genomen.

B.12. De prejudiciële vraag dient ontkennend te worden beantwoord.

Om die redenen,

het Hof

zegt voor recht :

Artikel 1 van het koninklijk besluit van 1 december 1995 « tot wijziging van het koninklijk besluit nr. 20 van 20 juli 1970 tot vaststelling van de tarieven van de belasting over de toegevoegde waarde en tot indeling van de goederen en de diensten bij die tarieven », bekrachtigd bij de wet van 15 oktober 1998, schendt de artikelen 10, 11, 170, § 1, en 172 van de Grondwet niet.

Aldus uitgesproken in het Frans en het Nederlands, overeenkomstig artikel 65 van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Arbitragehof, op de openbare terechtzitting van 21 februari 2007.

De griffier,

De wnd. voorzitter,

P.-Y. Dutilleux

P. Martens